

LA PROFESSIONE DI RAGIONIERE IN ITALIA

TESI

PRESENTATA ALLA FACOLTÀ DI DIRITTO
DELL' UNIVERSITÀ DI NEUCHÂTEL SEZIONE
DI SCIENZE ECONOMICHE E COMMERCIALI
PER CONSEGUIRE IL DIPLOMA DI LAUREA
IN SCIENZE ECONOMICHE E COMMERCIALI

DA

FULVIO GASPERONI

LICENZIATO IN SCIENZE ECONOMICHE E
COMMERCIALI ALL'UNIVERSITÀ DI FRIBOURG

OFFICINE GRAFICHE «ESPERIA» MILANO
VIA SEBENICO N. 7

1935.

LA PROFESSIONE DI RAGIONIERE IN ITALIA

TESI

PRESENTATA ALLA FACOLTÀ DI DIRITTO
DELL'UNIVERSITÀ DI NEUCHÂTEL SEZIONE
DI SCIENZE ECONOMICHE E COMMERCIALI
PER CONSEGUIRE IL DIPLOMA DI LAUREA
IN SCIENZE ECONOMICHE E COMMERCIALI

DA

FULVIO GASPERONI

LICENZIATO IN SCIENZE ECONOMICHE E
COMMERCIALI ALL'UNIVERSITÀ DI FRIBOURG

OFFICINE GRAFICHE «ESPERIA» MILANO
VIA SEBENICO N. 7

UNIVERSITÉ DE NEUCHÂTEL

FACULTÉ DE DROIT

La Faculté de Droit de l'Université de Neuchâtel, Section des sciences commerciales et économiques, sur le rapport de M. le prof. P. E. Bonjour, autorise la publication de la présente thèse de M. Fulvio Gasperoni; cette thèse a pour titre:

«La professione di ragioniere in Italia»

La Faculté ne donne ni approbation ni improbation aux opinions émises, ces opinions devant être considérées comme propres à l'auteur.

Neuchâtel, le 20 Juillet 1935

Le Doyen de la Faculté de Droit

MECKENSTOCK



INDICE

CAPITOLO I

La Ragioneria dai tempi più antichi fino alla caduta
dell'Impero Romano Pag. 7

CAPITOLO II

Il Medio Evo - I Maestri d'Abbaco - I Campsores -
I Fattori delle compagnie » 17

CAPITOLO III

L'Evo Moderno - I Collegi dei Ragionati di Venezia
e di Milano - I Liquidatori dello Stato Sardo . . . » 22

CAPITOLO IV

Il movimento professionale nel secolo XIX . . . » 31

CAPITOLO V

L'attuale ordinamento Giuridico dell'esercizio della
professione di Ragioniere » 40

CAPITOLO VI

I più recenti progressi della Ragioneria in Italia e
i suoi nuovi orientamenti » 51

Conclusione » 93

Disposizioni sull'esercizio della professione di Ra-
gioniere » 95

Tengo anzitutto ad esprimere i miei ringraziamenti e la mia gratitudine al signor professore P. E. Bonjour dell'Università di Neuchâtel, che con i suoi utili consigli mi è stato di guida durante lo svolgimento di questo mio lavoro.

LA RAGIONERIA DAI TEMPI PIU' ANTICHI FINO ALLA CADUTA
DELL' IMPERO ROMANO

Scopo principale della ragioneria è di registrare tutti i fatti amministrativi che si vadano compiendo in un'azienda, qualunque sia la sua natura, qualunque sia il fine che essa si propone di raggiungere.

Fino alla prima metà dello scorso secolo nessuno avrebbe osato di definire la ragioneria qualche cosa di più che la semplice arte di tenere i conti, arte sia pure intellettuale al pari di ogni altra arte liberale avente per base pochissime e elementari regole fondamentali.

Senonchè circa cinquanta anni or sono, specialmente ad opera della società dei ragionieri di Firenze, presieduta dall'on. Chambray Digny, si venne affermando un potente risveglio del pensiero computistico allo scopo di elevare la ragioneria a dignità di scienza, dignità che mai per lo innanzi era stata prospettata. E ciò perchè nulla era stato fatto per applicare i facili principi computistici con sicurezza di metodo, con unità di forme e di linguaggio alle grandi amministrazioni sorte dalla nuova vita italiana, per creare formule positive e universali, all'infuori di quella che dette vita alla Scrittura Doppia, principio questo fondamentale, ma rimasto per lungo tempo l'unico e nemmeno sufficientemente sviluppato dei meccanismi dell'applicazione.

Ma oggi, mercè gli studi profondi delle varie scuole sorte negli ultimi anni, e per effetto dei quali la Ragioneria si è venuta perfezionando ed arricchendo di quelle formule universali e di quei metodi logici di cui prima difettava, nessuno più dubita che essa debba intendersi come un'arte che rivesta tutti i requisiti di scienza.

Oggi l'oggetto della Ragioneria appare di troppo capitale importanza nello svolgimento della vita economica di ogni popolo, di ogni nazione, perchè non abbia a meritare il titolo di scienza. E del resto, se scienza vuol dire una serie di dati forniti dalla osservazione, o da principi desunti da scienze affini, un fine da raggiungere, certamente distinto dal fine di altre scienze, un metodo rigoroso, circospetto e reso sicuro dalla scorta di criteri positivi, cioè generati dall'esperienza o legittimati dall'analisi soggettiva sulla base di essa, non è chi non veda che, considerata sotto tale triplice aspetto, la Ragioneria ha sicuramente i requisiti di

scienza. Essa ha raccolto infatti un ricco materiale fornito da un'esperienza di molti secoli, nonchè un tesoro di principî somministrati da scienze affini, quali il diritto, l'economia, la scienza delle finanze, la statistica, le matematiche ecc. ecc. Nè, poi, le manca il suo fine proprio e particolare a cui non può mirare alcun altro ramo del sapere, che è quello di illuminare la volontà operante nell'interesse della azienda economica. Infine è anche certo che essa si vale, nelle sue investigazioni, di metodi comuni a tutte le discipline della sua specie e, più particolarmente, dei criteri esatti del calcolo, su cui si basano, in grandissima parte, le sue conclusioni.

Scienza è, dunque, la ragioneria la quale, secondo la definizione datale dal Besta (1), il sommo fra i trattatisti contemporanei della materia, « *in quanto si riguarda nell'aspetto teorico, studia ed enuncia le leggi del controllo economico nelle aziende di ogni fatta, e ne trae norme opportune da seguire acciocchè così fatto controllo possa riuscire veramente efficace, persuadente e compiuto; dove, in quanto si considera nei riguardi della pratica, essa è l'applicazione ordinata di quelle norme* ».

Ma qualunque vero, qualunque scienza, non è che il risultato di una indefinibile lenta stratificazione di esperienze determinate dall'applicazione delle facoltà umane, intellettive e morali, rivolte al soddisfacimento dei naturali bisogni.

L'uomo non visse sempre nel primitivo stato di selvaggio, brutale ed errabondo isolamento, in cui ebbe per alimenti i frutti della vegetazione naturale e l'acqua dei fiumi, per vestimenta le rozze pelli di animali, per ricovero le caverne, come stanno a provare le numerose tracce di tribù troglodite. A non lungo andare, per la naturale organizzazione delle sue facoltà intellettuali, e per l'impulso stesso dei suoi bisogni, finì coll'uscire dalla sua solitudine e con lo stringersi ai suoi simili in sociale consorzio per meglio attuare gli scopi dell'esistenza. Di qui l'origine della divisione del lavoro, perseguita e ricercata in varie forme secondo le personali attitudini, nell'intento di provvedere a sempre nuovi avvertiti bisogni; il sorgere di industrie, sia pure primitive ed embrionali, le quali ebbero come naturale conseguenza che l'uomo fu costretto a prestare agli altri dei servizi ed a riceverne da essi, ossia a scambiare con quelli il prodotto della rispettiva operosità, del rispettivo lavoro manuale, dando in tal modo sviluppo agli affari per i quali il credito fece la sua prima apparizione nel mondo. Cotali rapporti, necessariamente limitati da principio, andarono, col procedere dei tempi, a mano a mano, estendendosi e moltiplicandosi fino al punto che la mente umana non fu più bastevole a conservarne una esatta e circostanziata nozione. Da una tale condizione di cose, dato che la mente umana non può tutto ricordare e che, quand'anche ricordasse, è pur vero che il ricordo sparisce con lo scomparire dell'uomo, si andò, con tutta naturalezza, for-

(1) F. BESTA: *La Ragioneria*. - Vol. I, pag. 31.

mando progressivamente l'uso di conservare annotazioni, anche mediante segni convenzionali (filze di pallottole o grani, chiodi infissi nelle pareti o sulle tavole, nodi fatti di seguito ad una o più corde, tessere incise con tacche, tabelle, ecc. ecc.) di ciò che ad altri si dovesse, o fosse da altri dovuto, a fine di potersi in ogni momento rendere conto della consistenza, dell'andamento e dei risultamenti dei propri affari e dei rapporti con i terzi.

Pratica conforme deve essere stata seguita anche nell'amministrazione pubblica: anzi in questa deve essersi inevitabilmente imposta la maggiore estensione ed importanza dei suoi affari. La grandiosità delle costruzioni e delle opere compiutesi in quei tempi, non avrebbero potuto essere condotte a termine senza che si fosse tenuto, in una maniera qualsiasi, un conto esatto delle ingenti spese da esse determinate, dei mezzi occorrenti a soddisfarle, delle provviste di materiali, dei necessari pagamenti ecc. ecc. (2). Tale si presume essere stato, per le necessità stesse sorte dall'organizzarsi degli uomini in agglomeramenti sociali, il processo iniziale di formazione della scienza amministrativa e dell'arte della tenuta dei conti di ragione.

Come è facile intendere, tutto quanto è stato esposto, dato che allo storico non si offrono documenti da cui rilevare come si svolgesse e si andasse applicando nelle sue prime manifestazioni il pensiero computistico, non risponde che a delle induzioni ricavate mercè l'ausilio della critica storica, cioè risalendo regressivamente col pensiero dallo stato attuale della scienza ai tempi più remoti traverso le condizioni economico-sociale nelle quali essa andò profilandosi e svolgendosi (3). E tutte le induzioni, variamente fatte dagli scrittori della materia arrivano all'identica conclusione, che cioè ovunque sia esistita una società organizzata, nella quale vi siano stati interessi da amministrare, sia d'indole pubblica, che privata o commerciale, ivi ha dovuto rivelarsi il primo embrione della ragioneria, sia pure nelle forme semplici di una rudimentale contabilità (4), che, poi, nel corso dei secoli col progredire delle matematiche e delle scienze economiche e sociali, doveva finire con l'assidersi su basi sicure e razionali. Ma sono induzioni che valgono sempre a stabilire in via approssimativa ciò che la mancanza di documenti non dà per certo, ma che notizie storiche di non dubbio valore conferiscono ad esse piena attendibilità.

Infatti se volgiamo lo sguardo all'antico estremo Oriente che fu la culla del genere umano, dove splendettero una civiltà e una cultura intellettuale non comuni e vissero i primi popoli che si organizzarono, noi troviamo che già in uno dei libri delle Sacre Scritture, cioè nell'Ecclesiaste, lasciato da Salomone, (976 a. C.),

(2) GIOVANNI MASSA: *Trattato di Ragioneria*. - Vol. XII.

(3) BARIOLA: *Ragioneria Italiana*.

(4) MASSA: *Op. cit.*; BARIOLA: *Op. cit.*

leggesi essere prescritto « *dovunque negozi verifica e pesa; riscontralo giusto ed accettato, descrivi ogni cosa* » (5). Questo ammonimento rivolto al popolo d'Israele è la prova più persuadente che ancor 1000 anni prima di Cristo, un'arte, un modo di tenere i conti, per quanto semplicissimi, doveva esistere.

E tanto maggiormente ciò è da ammettersi in quanto è nell'antichità che trova origine documentata l'ausiliaria più potente ed intellettuale della moderna ragioneria, cioè l'aritmetica, e in quanto, meglio ancora, non è dubbio che fino dall'antichità esistessero particolari classi di persone a cui erano affidati gli incarichi dell'amministrazione e della contabilità. Le indagini storiche permettono di stabilire che usi di contabilità e di scritture e persone incaricate della loro tenuta e del loro controllo esistettero altresì presso popoli più antichi degli ebrei.

Lo Champollion (6) parlando del metodo di numerazione esistente in Egitto fa cenno particolare ai registri di contabilità dei templi: il che significa che in Egitto esistettero o furono conosciuti i registri. Più ancora, afferma il Goguet, citato dal Campi (7), la tenuta dei libri, sotto una forma qualsiasi, avrebbe in Egitto cominciato ad assumere un certo andamento regolare verso il 1322 a. C., sotto il governo del grande Sesostri che portò il suo popolo all'apice della grandezza. Sembra esistesse in quell'epoca medesima anche un *Cadaastro fondiario*, il quale veniva ogni anno rettificato, in seguito alle inondazioni del Nilo che mutavano la configurazione del suolo, e si tenessero, inoltre, per necessaria conseguenza, dei ruoli di distribuzione della proprietà e di annotazione dei mutamenti a cui essa andava soggetta. Ed è pure in Egitto che trovasi la traccia più antica di persone a cui era commessa la compilazione dei registri e delle scritture in genere. Tali erano gli *Scribi*, discepoli od adepti dell'ordine sacerdotale, che il Rossi Giovanni trova coincidere con i computisti e il Cagnetti de Martiis paragona ai ragionieri (8). Essi costituivano una delle classi più ragguardevoli e rispettate della società. Compito loro era non soltanto di attendere alle funzioni computistiche, ma ben anche ad ogni sorta di incarichi amministrativi. Secondo quanto asserisce il Cagnetti De Martiis (9) bisognava, per diventare *Scriba*, frequentare le scuole annesse ai templi. Erano, in sostanza, gli *Scribi* i più autorevoli detentori del sapere: onde è da inferire che sotto il nome di *Scriba* fosse uso designare chiunque avesse particolari cognizioni di lettere e di scienze e fosse in qualsiasi modo applicato a prestazioni di funzionario o scrivano nelle pubbliche e private aziende.

(5) Quodcumque trades, numera et appende; datum vero et acceptum, omne describe.

(6) EGITTO: *Universo pittoresco*; vedi MASSA: *Op. e vol. citati*.

(7) CAMPI VINCENZO: *Il Ragioniere*. Appunti storici. - Stamperia Reale, Roma.

(8) Vedi MASSA: *Op. e vol. citato*.

(9) COGNETTI DE MARTIIS: *Le forme primitive della evoluzione economica*; vedi MASSA: *Vol. citato*.

Secondo quanto riferisce il Cerboni Giuseppe, già ragioniere generale dello Stato, in un documento, che sembra anteriore alla seconda dinastia dei Faraoni, si leggono queste parole: « *Lo scriba della dogana è sul Lungonilo per esigere la decima della messe* ». La ventilazione, la misurazione, e il trasporto del frumento al granaio, come adduce lo stesso Cerboni, si facevano in presenza di *Scribi* che via via notavano le misure e i carichi. In un papiro è descritto un ricco *Scriba* che, vestito di lino, monta sul carro tenendo nelle mani un bastone d'oro e la frusta, circondato da servi pronti ai suoi cenni. E fra i diversi geroglifici delle piramidi, illustrati da Michelangelo Lanci, se ne trova uno che questi chiama « La Conta ». Scorgesi in esso un mandriano che fa sfilare davanti al proprietario l'armento affidato alle sue cure, mentre uno *Scriba* ne enumera e registra i capi (10).

Dubbio non v'ha poi che anche presso gli stessi Ebrei esistevano gli *Scribi* insieme con gli *Scoterin* (gli uni e gli altri erano forse la stessa cosa), ed appartenevano alla tribù dei Leviti (11). Essi erano incaricati di accudire alle funzioni contabili e di compilare tutte le registrazioni. Ciò si desume dal fatto che tenevano i ruoli della genealogia, facevano le leve ed attendevano ad altri incumbenti amministrativi come il regolare il calendario e il prendere nota del censo.

Dal libro dei Re e dalle Croniche (12) risulta che alla Corte di Davide poi a quella di Salomone, un certo Josaphat, grande dignitario, aveva la cura dei registri: il che giustifica l'induzione che, almeno al tempo dei Re, il personale addetto ai conti fosse ordinato in una specie di gerarchia (13). Si suppone, poi, che nelle private aziende i ricchi abbiano avuto un agente incaricato della sorveglianza sulle loro proprietà. Tale supposizione è basata sul fatto che uno ne aveva Abramo, scelto fra i suoi servi, e dalla storia designato con la qualifica d'intendente. Simili agenti, perchè fossero in grado di rendere i conti della loro gestione, dovevano necessariamente tenere delle scritturazioni contabili (14).

Tracce della esistenza di un sistema di contabilità ordinata e di persone, anche qui designate col nome di *scribi*, aventi l'incarico della compilazione dei registri e delle scritturazioni, si rinvencono altresì presso i Fenici, che furono fra i popoli antichi che ebbero maggiore espansione commerciale. Dalle istituzioni presso di essi esistenti si ricava che i magistrati ed i funzionari uscenti di carica erano tenuti a rendere i loro conti al Senato il quale li prendeva in esame insieme con la loro condotta e pronunziava sulla loro assoluzione. La proprietà, poi, delle scarse terre, era tutta concentrata nelle mani dei pochi commercianti della costa i quali, assorbiti

(10) G. CERBONI: *La Ragioneria scientifica*.

(11) MUNK: *Palestina*. Universo pittoresco. (Vedi MASSA: *Op. cit.*).

(12) *I Re*; Capo IV, *Croniche*, Libro I (Bibbia).

(13) MASSA: *Op. cit.* - Vol. XII.

(14) MASSA: *Ibidem*.

nei loro commerci, erano costretti a tenersi per la più gran parte dell'anno lontani dal paese. Ciò determinava l'interposizione di persone che, quali rappresentanti dei proprietari, si assumevano la custodia e l'amministrazione diretta o sotto forma di affitti, dei beni, donde la necessità della tenuta da parte loro di un sistema di contabilità, comunque rispondente, per quanto sempre empirico, agli scopi di un resoconto formato di molteplici dettagli.

Fu in Grecia, dove la civiltà raggiunse un grado di vera perfezione, e specialmente in Atene, culla della cultura intellettuale, che gli ordinamenti amministrativi e contabili cominciarono, prima che in altre regioni, a presentare un certo carattere organico, per indi andarsi sistemando, a poco a poco, su norme fisse e costanti sì da giungere alle forme di cui si hanno le prime tracce (15). I rendiconti dell'amministrazione finanziaria dello Stato venivano incisi nella pietra e così esposti al pubblico affinchè ognuno potesse liberamente esaminarli e criticarli. Codesti rendiconti basterebbero di per sè a dimostrare l'esistenza di un sistema completo di contabilità. Certo è, per altro, che la legislazione degli Ateniesi contiene molteplici disposizioni riguardanti particolarmente, alcune il maneggio del pubblico denaro, altre la tenuta delle diverse specie di registri.

La conservazione del danaro dello Stato e la sua erogazione erano affidate ai « *Questori* »: il Presidente di questi, col titolo di « *Epistrate* », custodiva le chiavi degli archivi e dei templi dove si trovavano i pubblici documenti e i tesori, ritirandole giornalmente dai questori. Vi erano poi altri funzionari chiamati *Poleti* ai quali era affidata la gestione dei fondi rustici ed urbani. Costoro dovevano tenere diverse specie di registri. Alcuni di essi servivano per notare i tributi appaltati, per i singoli anni, in tavole bianche, con l'indicazione del nome dell'appaltatore e della somma del canone, e dovevano essere consegnati al Consiglio (Senato). Altri, in numero di dieci, servivano per iscrivervi i nomi di coloro che dovevano pagare ad ogni pritania, cioè in dieci rate, di quelli che pagavano in fine d'anno, e infine di quelli che pagavano alla nona pritania. Inoltre i *Poleti* dovevano tenere nota dei conti o delle case affittate o vendute in Tribunale, nonchè registrare su tavole bianche, da conservarsi presso l'Arconte, gli affitti degli stabili appartenenti ai templi, aventi la durata di dieci anni e pagabili alla nona pritania. Esistevano, poi, i *Logisti*, maestri e giudici dei conti e delle ragioni, costituiti in collegio di dieci cittadini eletti dal Senato, ed ai quali, con i poteri e le facoltà ad essi conferiti dal Senato stesso, tutti gli amministratori della cosa pubblica erano tenuti a rendere

(15) Basti dire che furono le società mercantili di Egira del Pireo, di Rodi, che, dando un impulso incredibile al commercio con l'Oriente e con l'Occidente, gettarono le basi di un primo codice commerciale marittimo, che Atene e Tebe, ed altre città, avevano società di mutuo soccorso nelle quali gli associati versavano una somma determinata mensilmente per soccorrersi a vicenda nella miseria. Vedi BARIOLA: *Op. cit.*, pag. 195.

conto della rispettiva gestione entro l'ultimo mese in cui duravano in carica. I Logisti quando trovavano i conti irregolari, istruivano le accuse e le portavano in Tribunale.

Grandi erano la considerazione e l'autorità da essi godute. Secondo qualche scrittore (16) accanto ai Logisti esistevano anche i *Logografi*, ossia compilatori delle scritture, e non già semplici computisti. Ai tempi, poi, del basso impero, fu istituito l'ufficio del *Logotheta* che aveva il maneggio del pubblico danaro, era cioè il contabile di tutti gli uffici finanziari ed amministrativi dello Stato.

Vi erano, infine, i *Trapeziti*. In realtà costoro non erano che banchieri e, come tali, principalmente intenti ad operazioni e contratti di banca, il che portava di conseguenza, la necessità per essi di un sistema progredito di tenuta dei conti. Tuttavia, per quanto si può evincere da qualche accenno contenuto in talune commedie di Plauto, ritraenti scene e costumi del mondo greco affaristico bancario, sembra che i Trapeziti si prestassero altresì alla redazione di conti nell'interesse di privati (17), i quali anch'essi ebbero per tempo in uso la tenuta dei conti. Nè manca chi afferma che presso i Greci esistessero leggi che già imponevano ai commercianti l'obbligo di tenere determinati libri (18).

A Sparta accanto al Re, al Senato ed all'Assemblea del popolo, sorsero i cinque *Efori* scelti dal popolo. Costoro esercitarono per lungo tempo una specie di controllo sul funzionamento delle istituzioni così da costituire il potere della censura (19). Dipoi, coll'andare del tempo, si tramutarono in sorveglianti dell'amministrazione del Tesoro, esercitando, cioè, quel medesimo controllo che in Atene era esercitato dai *Logisti*.

Dubbio non v'ha che i Greci furono, tra i popoli antichi, i primi ad intendere non solo la necessità di dare forma organica ed ordinata alla tenuta dei conti, ma anche l'importanza grandissima della funzione del controllo economico quale garanzia della regolarità delle pubbliche amministrazioni e quale mezzo di accertamento per la sanzione di eventuali responsabilità. Ed il controllo era esercitato con sommo rigore, sì che nessuno potesse ad esso sfuggire, come è fatto palese da un passo contenuto nell'orazione di Eschine contro Ctesifonte dove fra l'altro è detto che nessuno, neppure lo stesso Senato, poteva sottrarsi al sindacato dei Conti.

Con la fondazione di Roma comincia la storia d'Italia e si entra in una nuova fase dello svolgimento dell'umano Consorzio nella quale a poco a poco vengono a delinearsi più nettamente le funzioni degli organi sociali. Infatti i Romani, costituitisi in grande, solido e forte Stato, impressero un indirizzo del tutto nuovo

(16) M. B. PONZANI: Citato dal CAMPI nel suo libro *Il Ragioniere*, appunti storici.

(17) MASSA: *Op. cit.*

(18) *Il Fiammingo*, citato in MASSA: *Op. e vol. cit.*

(19) BARIOLA: *Op. cit.*

alle abitudini della vita comune mercè la costruzione di un mirabile ordinamento giuridico-sociale che andò gradatamente sempre più perfezionandosi, e mercè la creazione di tutto un corpo di leggi sapientissime e positive che, gettando le basi del diritto, rimasero monumento immortale del genio creatore di quel popolo e servirono poi di fondamento alla formazione delle legislazioni dei popoli che si succedettero.

Data l'eccellenza degli ordinamenti amministrativi dello Stato, non poteva non esistere presso i Romani un sistema completo di contabilità e di scritturazioni che, praticamente, rispondessero a un così vasto e complesso organismo politico, a tutti i bisogni di una vita pubblica e privata largamente evoluta in rapporto ai tempi. E in verità le tracce abbondanti che trovansi disseminate qua e là nelle opere degli scrittori contemporanei, o prossimi a quei tempi, e nella legislazione, nonchè le ricerche compiute da illustri scienziati quali l'Humbert, il Marquardt, il Mommsen, il Garnier, consentono di stabilire, con tutta sicurezza, che nello Stato Romano i conti erano tenuti con cura sulla base di libri, sciolti ormai dalle più semplici forme di empirismo fino allora praticate, ed abbastanza ispirati a criterî di ragione. In esso esisteva anche tutta una gerarchia di funzionari addetti, con molteplici e svariate mansioni, alla tenuta ed al controllo dei conti della pubblica amministrazione.

Senza entrare nell'esame specifico della loro natura e della loro forma, poichè ciò esorbirebbe dall'oggetto del nostro lavoro, ci limiteremo a ricordare che i Romani tenevano ai fini computistici vari libri, alcuni dei quali d'indole esclusivamente privata o patrimoniale, ed erano il *libellus familiae* o *liber patrimonii*, il *Commentarium* e il *Kalendarium*, tutti in uso presso ogni *dominus* (capo di famiglia); ed altri d'indole commerciale, oltre che patrimoniale; ed essi erano l'*adversaria* o *ephemeris*, il *Codex* o *tabule rationum*, il *Codex accepti et expensi*, quest'ultimo ulteriormente specificato con la denominazione di *Codex* o *tabule rationum domesticorum* se riferivasi all'azienda del capo di famiglia, e con quella di *Codex* o *tabule rationum mensae* od *argentariae* se riferivasi all'azienda del banchiere.

Fra i pubblici ufficiali preposti al maneggio ed al controllo del denaro pubblico spiccavano il *Rationalis Summarum* avente, al pari del *Logotheta* presso i greci, l'incarico del maneggio del danaro del Principe; il *Lògographus* a cui, come al *Logografo* greco, spettava di registrare le ragioni, il *Ratiocinator* rispondente al *Logista* dei Greci, il quale, vero Curatore dello Stato, aveva l'incarico di riscuotere o stabilire le ragioni e sedeva nei Consigli dell'Imperatore. Grandi erano il lustro e la considerazione di cui godeva il *Ratiocinator* al quale, fra i diversi titoli cavallereschi assegnati alle alte classi sociali (*illustris*, *spectabilis*, *clarissimus*, *perfectissimus*, *egregius*), spettava quello, appunto, di *perfectissimus*. Ma in questa

qualifica più che un riconoscimento di perfezione riguardo all'arte professata, si deve scorgere niente altro che un diritto acquisito alla carica alla stessa guisa che oggi non si concepisce la figura di un alto funzionario dello Stato non insignita di una onorificenza cavalleresca più o meno cospicua a seconda del grado a cui appartiene. Ora il *Ratiocinator* era certamente quello che è oggi il Ragioniere. Infatti la parola *ratio*, introdotta nel linguaggio per esprimere rapporti di proprietà, di affari, di debito e di credito, trasformatasi in italiano divenne ragione, e da questa derivarono le denominazioni di Ragionato o Ragioniere, e Ragioneria, per esprimere precisamente le stesse funzioni rappresentate dai vocaboli primitivi presi insieme in tutta la pienezza dei vari significati (20) ad essi attribuiti dai Romani.

Ma ove si spogli il *Ratiocinator* della sua carica di Magistrato della Repubblica o dell'Impero, nulla si trova nel mondo Romano che stia a rivelare l'alta considerazione per l'arte e scienza in se stessa; ove si esca fuori dalla cerchia dei pubblici ufficiali che costituiva il mondo burocratico Romano sia della Repubblica, sia dell'Impero, non si trova alcun accenno all'opera del *Ratiocinator* nella vita aziendale privata, nessuna esplicazione dell'opera del libero professionista. Anzi dovunque poteva essenzialmente esplicarsi, con carattere di piena indipendenza, l'opera del *Ratiocinator*, essa veniva, invece, espletata da estranei, chiamati a ciò per requisiti o condizioni di fatto che non avevano nulla a vedere con l'arte o la scienza computistica. Se dovevano eseguirsi aste, se sorgevano questioni ereditarie, se c'erano dei contratti da stipulare, se c'erano da fare pratiche necessarie per mettere l'erede nel possesso dei beni, era sempre il Banchiere (*argentarius*) che compariva, che faceva tutto. E così in materia di fallimento, trascorsi i trenta giorni dall'autorizzazione ai creditori di impossessarsi dei beni del debitore, il Pretore sceglieva un *Magister* tra i creditori stessi al qual era deferito l'incarico della liquidazione (21). Ora l'*Argentarius* e il *Magister* che, pure, per adempiere ai suddetti incarichi dovevano presumibilmente valersi dell'opera di computisti, di scrivani, di scribi, non rispondevano in alcuna maniera al concetto del Ragioniere professionista esplicante con piena libertà e con carattere di esclusività la propria attività nell'ordine delle mansioni della sua arte o scienza.

Diversamente accadde nel campo del diritto, dove la professione libera di avvocato si andò delineando fino dai più antichi tempi di Roma, parallelamente allo svolgimento storico della scienza, per cui si ebbero giuristi, non aventi alcun ufficio speciale, che furono professionisti celebrati come ad es. Publio Sempronio Sofo, Tiberio Caruncanico, Marco Porcio Catone Censorio, Marco Tullio Cice-

(20) MASSA: *Op. e vol. cit.*

(21) BARIOLA: *Op. cit.*

rone, ed altri infiniti. A costoro, poi, come il diritto nella sua definitiva evoluzione assurse a vera scienza, si aggiunsero maestri insigni, quali Gaio, Emilio Papiniano, Domizio Ulpiano, Erennio Modestino. E' precisamente a questa sua antichissima storia che si deve l'alta considerazione ch'ebbe sempre, in confronto a quasi ogni altra professione, quella di Avvocato. Invece la professione del Ragioniere fu tra le ultimissime, per non dire la più recente, a distinguersi da tutte le altre professioni liberali. Per tutta l'epoca romana, e successivamente per parecchi secoli ancora, il tipo del Ragioniere libero professionista non entrò nelle abitudini dell'universale. La figura del Ragioniere non apparve mai scompagnata da quella di funzionario o di docente, e gli stessi storici presentano l'incaricato dei conti, quale è dato rinvenirlo nelle diverse epoche, sempre in relazione unicamente alla reputazione, ai privilegi ed agli onori che al medesimo conferiva l'Ufficio Pubblico ricoperto, non invece in relazione alla scienza da lui professata ed all'esercizio fattone in maniera autonoma ed indipendente.

CAPITOLO II

IL MEDIO EVO - I MAESTRI D'ABBACO - I CAMPSORES I FATTORI DELLE COMPAGNIE

Caduto l'Impero Romano sotto il peso stesso della sua grandezza, la brutale invasione barbarica travolse tutto in un vortice dinanzi a sè, paralizzò per molto tempo i progressi fatti dalla civiltà romana disperdendone ed offuscandone tutti i preziosi elementi. In questo primo periodo del medioevo che rappresenta l'epoca barbarica e va, secondo gli storici, dal 476 fino intorno all'800, fu tutto un radicale sconvolgimento degli ordinamenti sociali protrattosi fino al tempo delle Crociate che promossero un certo risveglio e una certa animazione nella vita pubblica, condussero ad un completo riordinamento della Società, e contribuirono all'inizio di quella rigenerazione economica che contrassegna il secondo periodo del medioevo (800-1492). Il succedersi delle diverse dominazioni barbariche, le lotte continue, le violenze, le rapine di ogni giorno, vennero necessariamente a togliere ogni guarentigia d'ordine e di libertà e a soffocare qualsiasi iniziativa industriale e commerciale. Dovette, quindi, anche la storia della Ragioneria subire il suo periodo di silenzio e di tenebre; onde sarebbe vano occuparsi del ragioniere e della ragioneria durante tale epoca, imperocchè mancano notizie intorno a questa e più ancora mancano intorno alle persone che di essa si occuparono, all'infuori di quelle che si possono ritrovare nella cerchia delle cariche pubbliche, ossia degli impiegati. Quel che è lecito affermare con sicurezza è soltanto che nel campo dell'amministrazione dell'economia furono, in genere, mantenute, salvo mutamenti nelle denominazioni, le istituzioni e le cariche contabili create dai Romani. E ciò per quell'influenza delle tradizioni della sapienza romana che in prosieguo di tempo i barbari finirono col subire: il che è reso palese dal fatto che, come essi si decisero a trasformare in leggi le originarie consuetudini da cui erano governati, tali leggi rimasero plasmate sul modello delle usanze e del diritto dei Romani.

Venendo al secondo periodo del medioevo ricaviamo, innanzi tutto, da pubblici documenti, la notizia dell'esistenza del titolo specifico di *Ragionato* o *Revisore* dei conti, uso a darsi a persone incaricate delle più importanti funzioni amministrative della pubblica azienda. Così nella relazione Banfi, presentata al III° Congresso dei Ragionieri Italiani è detto che nel 21 novembre 1394 venne un certo Giovanni Scanzi eletto Ragionato del Comune di Milano, e non v'è dubbio che

dallo Scanzi in poi si ha la cronologia completa dei Ragionati nel Comune stesso. Ancora lo stesso Banfi nella suddetta Relazione ricorda che un nobile uomo, Giovanni Longone, fu *ragionato* del Duca Gian Galeazzo Maria Visconti, ed esso si rese tanto benemerito nell'esercizio delle sue mansioni che il Duca volle concedergli, qual titolo d'onore, il diritto di trasferire nei propri discendenti l'impiego di Ragionato della città di Milano, quasi fosse possibile trasmettere per successione l'esercizio di facoltà intellettuali (1).

Ma a prescindere da tutto ciò è certo che proprio nel secondo periodo del Medio-Evo si comincia a trovare qualche accenno a persone che della scienza dei conti facevano, all'infuori dell'esercizio di un pubblico ufficio, oggetto di una professione indipendente. Invero il nuovo slancio e il grande sviluppo raggiunti dalle industrie e dai commerci, a cui molto contribuirono le Crociate in quanto queste facilitarono e resero assai importanti gli scambi con l'Oriente, i progressi fatti dall'aritmetica mercantile, il sorgere di molte banche, fra cui importantissime quelle tenute in Firenze dai Peruzzi, Bardi, Alberti, che facevano prestiti enormi a Principati stranieri, e che dovevano necessariamente avere in uso regolari ordinamenti amministrativo-contabili ed una sistematica tenuta dei conti, erano tutte cause che dovevano facilitare il formarsi di una classe di persone che si dedicassero alle mansioni occorrenti al disbrigo ed alla sistemazione degli affari rientranti, almeno in parte, nelle competenze della Ragioneria quale è questa modernamente intesa.

Dell'esistenza di una simile classe di persone fa del resto testimonianza lo storico Giovanni Villani là dove, in un passo delle sue « Istorie Fiorentine » scrive: « *Volendo il Comune contare con loro e pagarli di ciò che restavano ad avere, però mandarono ambasciatori e ragionieri* », il che conferma altresì come fosse ormai acquisito l'uso del titolo italianissimo di Ragioniere a fine di designare le persone che in una maniera specifica si dedicavano alla disciplina del calcolo e della tenuta dei conti di ragione.

Vogliono, per altro, alcuni scrittori rinvenire addirittura l'origine della moderna professione di Ragioniere nei Maestri d'Abbaco che fiorirono durante l'epoca suddetta e fin verso la fine del secolo XIV. Ciò che è vivamente contestato dal Bariola. Egli, infatti, nell'opera sua pregevole, più volte già citata nel corso di questo studio, rileva che i Maestri d'Abbaco erano sì uomini versatissimi nelle matematiche i quali, possedendo una certa familiarità col calcolo, in un'epoca in cui l'aritmetica, per mancare di regole generali, riusciva ai più difficilissima e quasi incomprensibile, dovevano necessariamente imporsi come intelligenze straordinarie; onde le scuole che aprivano erano frequentatissime. E per certo essi acquistarono grande fama ed autorità; del che fa fede il fatto che Carlo Magno, volendo ordi-

(1) MASSA: *Op. e vol. cit.*

nare l'amministrazione del suo Impero, prese in Italia e condusse in Francia alcuni dei suddetti Maestri d'Abbaco. Ma se anche essi conobbero l'arte della tenuta dei libri, che è puramente meccanica scritturale, non erano però in grado di possedere quel corredo fondamentale di cognizioni tecnico-amministrative che forma la base imprescindibile e sostanziale della professione di Ragioniere. E bene argutamente ricorda il Bariola come il più insigne di tali Maestri, Fra' Luca Paciolo, il quale nel suo famoso trattato, la *Summa de Aritmetica et Geometria* consiglia circa il modo di « dare un comun pregio alle cose », cioè di valutarle: « Fallo grasso più presto che magro; se ti pare che valgano venti e tu di' 24 etc., a ciò che meglio ti abbia a riescire il guadagno ». Basta questo solo insegnamento per dare la dimostrazione di quanto i Maestri d'Abbaco fossero lontani dall'intendere il vero ufficio del Ragioniere e gli scopi che esso deve perseguire. Nè deve trarre in inganno il titolo di Maestro. Giova, infatti, osservare che originariamente era uso designare con tale titolo chiunque fosse versato in qualche disciplina. I gradi accademici vennero parecchio tempo dopo; così gli stessi medici cominciarono col chiamarsi Maestri, mentre fu soltanto più tardi che essi assunsero il titolo loro vero e proprio. Pertanto se in antichi scrittori si trovano sovente adoperati i titoli di Magistri e di Doctores, erano questi titoli semplicemente onorifici, non già concessi per esame, dato che il grado di Dottore fu conferito dopo ancora di quello di Medico.

Da tutto ciò è facile dedurre che il titolo di Maestro d'Abbaco venisse impropriamente esteso anche a coloro che senza essere nè matematici, nè insegnanti di matematica, avevano però l'imprescindibile necessità, per una qualunque loro condizione o ragione, di conoscere e di possedere con una certa franchezza e padronanza questa scienza. Dagomar Paolo, Mazzinghi Mastr'Antonio, Maestri d'Abbaco furono davvero insigni nelle matematiche, e una gloria italiana fu in queste scienze il Fibonacci, certamente il più grande matematico che sia esistito nel medioevo, e che ebbe l'importante ufficio di rivedere tutti i libri delle entrate del Comune di Pisa e, in dipendenza di esso, anche quello di insegnare l'aritmetica agli Ufficiali del Comune medesimo. Ma tutto questo rimane ben lungi dal condurre di poter affermare che i Maestri d'Abbaco, per quanto rappresentassero una classe di dotti nelle matematiche e di docenti delle Scienze esatte e traessero da tale loro patrimonio culturale occasione e possibilità di applicarsi a mansioni di contabilità amministrativa, costituissero una vera e propria, speciale, e distinta classe di Ragionieri professionisti.

Osserva lo stesso Bariola, molto opportunamente, che la professione del Ragioniere segue nella sua formazione storica le stesse vicende della scienza da lui professata. Vale a dire che del Ragioniere, nel moderno suo significato, non si deve cercare l'origine in una determinata classe di persone, nè tanto meno, nel solo

bisogno della tenuta dei registri contabili per le aziende, ma nel concorso di più classi e di molteplici circostanze. Ora nell'epoca medioevale, quando la circolazione monetaria era resa complicatissima dalle disformità dei sistemi e dalle alterazioni delle monete, il *Campsor*, che provvedeva a ciascuno la qualità di moneta di cui aveva bisogno, era tenuto in grande considerazione. Ed il Rota (2) scrive che il Campsor « aveva nella sua testa una scienza difficile ed intricata...; era più degli altri suoi concittadini rapido e sicuro nei suoi conteggi ». I *Campsores* formavano delle corporazioni con statuti propri e consoli propri; e quando le condizioni monetarie migliorarono essi divennero veri banchieri e come tali si ritrovarono sovventori e amministratori di città, di repubbliche, di Re (3).

Esistevano, inoltre, i *fattori*. La sola compagnia dei Bardi ne aveva 150 che in Firenze e nelle succursali attendevano al disbrigo degli affari sociali (4). Ora se una sola Compagnia possedeva 150 di questi fattori, facilmente si può arguire il numero assai grande a cui essi salivano con tutte le altre Compagnie, egualmente e forse più estese di quella dei Bardi, quali quelle già menzionate degli Alberti e dei Peruzzi. E rileva il Bariola che il numero di essi, il genere di occupazioni, di cognizioni, di studi che richiedeva il loro ufficio, tutto questo assieme di fatti, circostanze e necessità dovette creare una classe speciale di persone in possesso di tutte quelle nozioni computistiche ed amministrative che, col tempo, coordinate e sviluppate, dovevano portare alla formazione della moderna ragioneria. Onde egli conclude che dall'assieme, del concorso di questi *Campsores* prima, banchieri poi, e di fattori di banchieri, presumibilmente sortì la sua origine, la sua formazione, quel professionista tecnico in materia di amministrazione e di conti che chiamasi Ragioniere e non già, piuttosto, dalla classe dei Maestri d'Abbaco.

Non si può negare che la deduzione cui perviene il Bariola si raccomanda all'attenzione dello studioso come quella che scaturisce da premesse che si presentano abbastanza sicure ed attendibili. Ma devesi pur dire, a conclusione di questo capitolo, che, comunque, mancava sempre la concezione del tipo unico del Ragioniere quale oggi esiste, non solo legalmente, ma anche professionalmente. La vita economica, dopo il protratto stato di depressione verificatosi durante il periodo barbarico, aveva certamente ripreso un grande impulso e raggiunto presto forme considerevoli e complesse facendo sentire sempre maggiormente la necessità e l'importanza delle funzioni che si addicono al Ragioniere. Era, quindi, naturale che si formassero, più estesamente che in passato, categorie di persone, particolarmente esperte, che nello svolgimento della vita economica, assunta a grande sviluppo, si prestassero ai particolari incarichi necessari al disbrigo di tutti gli affari e di tutti i rap-

(2) *Storia delle Banche*, pag. 36. (Vedi BARIOLA: *Op. cit.*).

(3) BARIOLA: *Op. cit.*

(4) P. ROTA: *Op. cit.*

porti che nascevano dai diritti ed obblighi inerenti all'esercizio della proprietà ed ai suoi trasferimenti, dalle divisioni ereditarie, da liquidazioni giudiziali e stragiudiziali, da controversie nelle compre-vendite, da scioglimenti di società, insolvenze, calcoli di interesse ecc. ecc. Ma era un'attività che continuava a svolgersi frazionatamente, senza alcuna delimitazione ed esclusività di attribuzione, confusamente quindi, e ristrette inoltre alla comune contabilità ed alla tenuta dei libri in cui principalmente si riteneva si riducesse quella che indifferentemente si chiamava Ragioneria, Ragionateria o Contabilità. Fra le molte cause che determinavano una siffatta condizione di cose, la quale si protrasse ancora per molto tempo successivo, le principali erano certamente la Letteratura computistica, limitata ai soli sistemi scritturali delle aziende, la molteplicità delle leggi portata dal frazionamento politico del paese per cui si aveva una grande disparità di disposizioni da regione a regione; la mancanza di norme regolatrici dei diritti e delle obbligazioni, la mancanza infine di organizzazione, in vero corpo di dottrina, di alcune scienze a cui attinge la Ragioneria per l'attuazione dei suoi complessi fini.

L'EVO MODERNO
 I COLLEGI DEI RAGIONATI DI VENEZIA E DI MILANO
 I LIQUIDATORI DELLO STATO SARDO

Dove la professione del Ragioniere assume un inizio di uniformità d'indirizzo ed una certa delimitazione di attribuzioni è nella Repubblica Veneta con l'istituzione, ivi avvenuta nel 1581, del Collegio dei *Ragionati*. Fin dal Medioevo, Venezia, nella divisione politica d'Italia, primeggiava fra tutti gli altri Stati per vastità di domini, di credito, di ricchezza, di potenza marittima e commerciale. Data tale sua superiorità è naturale che in essa esistesse un numero ragguardevole di aziende di ogni sorta, e che gli ordinamenti contabili vi avessero raggiunto un notevole grado di perfezione tanto che alcuni scrittori affermano che il sistema della Scrittura Doppia si sia formato originariamente nell'ambito delle aziende mercantili veneziane. I Ragionieri, quindi, vi rappresentavano indubbiamente una classe numerosa. Si chiamavano essi *Razonati* ed erano tenuti in gran conto dalla Repubblica che attribuiva alla loro opera nella contabilità delle aziende pubbliche e private gran parte della prosperità conseguita; onde erano distinti con l'attributo di *Fidelissimi*. Prova di ciò è che una deliberazione del Senato, del 5 marzo 1502, riconosciuta la necessità di avere un funzionario fedele, pratico, ed sperimentato, al quale potevasi affidare la revisione dei conti e delle scritture di tutti gli uffici dello Stato, e la facoltà di provvedere, secondo il miglior interesse della Repubblica, a tutte quelle contingenze che ne fossero potute derivare, nominava il *Gran Razonato del Consiglio dei Dieci* nella persona di un tal Marco Zantani (1). Pratica identica fu ripetuta il 12 giugno 1523 con la nomina da parte del Senato medesimo di un *Razonato Ispettore*, nella persona di Stefano Bontempo, con incarico di curare il saldo delle casse e la pronta rimessa ai Camerlenghi delle somme giacenti nelle identiche specie in cui erano state riscalte, ed il ricupero regolare di tutte le entrate dello Stato.

Sembra, poi che, prima ancora della costituzione ufficiale del Collegio, ne esistesse già uno di iniziativa privata. Il che si evince dal fatto che nel 19 dicembre 1551 il Senato deputava i *Razonati* di un tal Collegio, Sebastiano De Pace e Fran-

(1) MASSA: *Op. cit.*

cesco Cavazza, a riordinare i metodi delle scritture dell'amministrazione pubblica che erano stati trovati alquanto disordinati (2).

Certo è, intanto, che il Consiglio dei Dieci, riunito in Zonta (Giunta), l'11 novembre 1581, deliberava la costituzione di un Collegio dei Razonati con le norme seguenti:

a) Dover chiunque aspirasse a farne parte essere diligentemente esaminato « *dalli Razonati nostri ducali alla presentia dei Regolatori nostri alla Scrittura, se ve ne saranno e, delli cinque Savi alla Mercantia, dovendosi da essi Razonati formare alquanti quesiti necessary per tale essamina et fatta la prova del saper di ciascuno in materia di tener ben scrittura* ».

b) Essere cittadini della Repubblica, dimorarvi da cinque anni e non esercitare arte meccanica, nè essere mai stati notati di qualche infamia.

c) Spettare il diritto di appartenenza al Collegio a coloro che « *dalli predetti magistrati nostri e cognitori saranno a bossoli et ballotte con li tre quarti approvati per buoni* ».

Si stabiliva, poi, che occorrendo fare elezione di scontri, quadernieri, pontadori, rasonati, così di Cecca che di ogni altro ufficio della città, dovesse a tale fine la scelta cadere fra gli appartenenti al Collegio. Ma a coloro che, frattanto, si trovavano a servire nei pubblici uffici della Repubblica veniva prefisso un termine di mesi due per assoggettarsi alla prova della loro capacità e poter essere accettati nel Collegio se riconosciuti, all'esito della prova stessa, buoni, e se forniti delle altre condizioni prescritte.

Infine il Collegio doveva eleggersi il proprio Priore « *et formare quei capitoli et ordini che li parerà a proposito per il buon governo di esso* ».

Successivamente il Senato, con deliberazione del 29 giugno 1596, estendeva la facoltà dell'iscrizione nel Collegio, salvo il concorso di tutte le altre condizioni stabilite, a favore di ogni forestiero che avesse abitato nella città almeno 15 anni e di ogni suddito veneto che vi avesse abitato per anni dieci. Di più il numero dei Ragionati iscritti, dapprima fissato in 25, veniva portato a 50, ed oltre la condizione di aver raggiunto gli anni 24, si prescriveva l'obbligo di una previa pratica della durata di anni 6 presso un pubblico ragioniere.

Tale nelle sue linee generali l'ordinamento del Collegio. Accade subito di dover osservare che, in realtà, lo scopo fondamentale che spinse il Consiglio dei Dieci ad emanare il Decreto dell'11 dicembre 1581, con cui veniva costituito il Collegio, fu quello di creare dei buoni impiegati pel retto funzionamento burocratico della Serenissima. Ciò si deduce, oltre che dall'obbligo prescritto di trarre dal Collegio i Funzionari contabili e Revisori della Pubblica Amministrazione, dalle conside-

(2) MASSA: *Op. cit.*

razioni premesse nel Decreto medesimo che ci piace riportare integralmente: « Si trova in grandissimo disordine la scrittura pubblica in molti officij di questa città per causa principalmente dei ministri i quali senza alcuna pratica, nè intelligenza di tener ben scrittura, sono spesse volte eletti per scontri, quadernieri, et rasonati nei principali et più importanti maneggi pubblici. Il che causà poi tanta confusione che senza estrema difficoltà è impossibile vedere il maneggio del danaro pubblico et però mai non si saldano i conti nè si cominciano quelli che son presentati da rettori, o altre persone pubbliche, apparendo nei libri le loro partite aperte. Da che possono nascere infiniti inconvenienti, ai quali è necessario provvedere col regolare le eletioni di essi ministri, a ciò chè conforme a quanto è solito farsi in altri essercity si eleggono anche in questo principalissimo huomini pratici et intelligenti della professione ».

Chiaro è, dunque, che lo scopo precipuo che spinse il Consiglio dei Dieci all'istituzione del Collegio, fu quello di porre riparo al danno che alla Pubblica Amministrazione derivava dall'essersi in essa introdotti, in qualità di Funzionari Contabili e Revisori, individui che, mentre non appartenevano alla classe dei *Rasonati*, non avevano altrimenti nè la capacità nè l'esperienza di costoro. La necessità di ovviare ai rilevati inconvenienti s'imponeva tanto maggiormente in quanto allora non esistevano nè scuole nè studi appositi per la carriera del Ragioniere. E, del resto, fino dal 1558 Alvise Casanova scriveva che come si era riconosciuto di non potere eleggere in qualità di Notari se non uomini esperti, così si doveva fare « nell'Ammettere i Quadernieri al maneggio dei Libri poichè l'officio loro non è di minore importanza di quello di Notari, anzi di assai maggiore, perchè a essi notari non si crede se non con la prova dei testimoni, et ai libri dei Quadernieri si fa fede senza altre prove » (3). E risulta che i Notai, ai quali per una consuetudine invalsa nelle città italiane fino dal XIII secolo, si affidavano, oltre che la rogazione, registrazione, e conservazione degli atti, anche l'assistenza ai Magistrati negli affari del Governo, e l'incarico di alcune scritture contabili, non avevano dato buona prova, creando dappertutto confusionismo per la loro inettitudine e per la loro ostinatezza verso i nuovi e più pratici sistemi di scrittura che già si erano andati formando (4).

All'istituzione, quindi, del Collegio dei Ragionati di Venezia non contribuì l'intento di proteggere la numerosa classe dei Ragionieri di cui pur si riconoscevano i meriti e le benemerenze, di assicurare al loro esercizio professionale i necessari requisiti di autonomia e di indipendenza, di pienezza e di esclusività di funzioni. Il Ragioniere si avvantaggiava con la costituzione del Collegio in quanto era *Quaderniere* o, per dirla alla francese, *Teneur de livres*; ma aveva sempre al

(3) In BARIOLA: *Op. cit.*

(4) P. RIGOBON: *La contabilità di Stato nella Rep. di Firenze*. Vedi BARIOLA: *Op. cit.*

suo fianco, a guisa di controllore, un altro professionista, cioè il Notaio, che teneva, a sua volta, scritture contabili, con le quali dovevano concordare quelle del Ragioniere. Così permaneva ancora, come maggiore ostacolo al formarsi di una vera classe di Ragionieri Professionisti, alla stessa guisa che già esistevano quelle dei Medici e degli Avvocati, ecc., il frazionamento delle mansioni di Ragioniere fra le più disparate classi di persone, a guisa che mentre non si riusciva ancora a determinare esattamente ciò che in realtà significasse il Ragioniere, e ciò che egli dovesse fare, troviamo che nelle diverse regioni d'Italia si davano ad esso i più disparati nomi per cui si avevano i Mastri Razionali, i Mastri di Conti, gli Scrivani di Razione, i Ragionati, i Quadernieri, i Liquidatori, i Computisti, i Sindaci dei Conti.

Ciascuna di queste categorie di persone aveva proprie attribuzioni, senza che, per altro, mai accadesse di trovare raccolte in una sola di esse tutte le attribuzioni che nel loro insieme spettano esclusivamente al Ragioniere e formano un ramo del tutto inscindibile dell'umano sapere.

Con tutto ciò non si può fare a meno di rilevare che la istituzione del Collegio dei Ragionati di Venezia significò, in ogni modo, l'implicito riconoscimento ufficiale della dignità dell'ufficio di Ragioniere e dell'alta importanza da esso raggiunta, nonchè della necessità di un complesso di guarentigie atte ad infrenare la invadenza nel campo della Ragioneria di persone non aventi a tal fine la necessaria capacità ed esperienza. Il che rappresentava certamente un primo passo sulla via di quelle rivendicazioni e di quelle conquiste che dovevano alfine portare al riconoscimento solenne di una vera e propria ed inconfondibile professione di Ragioniere ed alla disciplina legale di essa.

Della fine del Collegio dei Ragionati di Venezia non si hanno notizie positive. Sembra doversi però ritenere che essa si verificò verso gli ultimi anni della Repubblica, quando cominciò a manifestarsi quella rilasciatezza negli ordini dello Stato che furono i sintomi della decrepitezza e dello sfacelo del corpo sociale, o, per lo meno, quando, per l'indegno mercato di Campoformio e per la prepotenza straniera, il glorioso Stato Veneto fu violentemente soppresso.

Assai maggiore importanza che non a quello di Venezia dobbiamo attribuire al Collegio dei Ragionati di Milano sorto nel 1742.

Milano fino dal XIII secolo fondava in gran numero importanti fabbriche di armature, fabbriche di sonagli, officine di fabbri, filande di seta, di lino, di canape, di bambagia, ecc. ecc. La sua particolare posizione geografica la rendeva un centro commerciale importantissimo di coloniali, di vini di lusso, di pesci salati, di aranci ecc. ecc. Sul principio del secolo XVI numerose erano le sue case che avevano delle filiali di commercio sparse in Italia ed all'estero, saldamente organizzato il suo credito funzionante con sicuro uso della cambiale, generali il benessere e l'ab-

bondanza del denaro prodotti dall'agricoltura che costituiva la maggiore ricchezza dello Stato, tanto che l'esportazione non fu mai superata dall'importazione. E' facile, quindi, intendere come, date simili particolari condizioni di attività e di floridezza economica, dovesse l'arte dei conti, nella vita pratica e positiva dell'intraprendente metropoli Lombarda, essere assai apprezzata e generalizzata, e seguita con cure particolari ed ordinate. Di qui la tradizione, in essa formatasi da lungo tempo, di una numerosa ed esperta classe di persone che sotto il nome di *Ragionati*, oltre ad essere assunte, come abbiamo visto nel precedente capitolo, ad importanti funzioni amministrative del Comune, attendevano al disbrigo in genere delle mansioni di Ragioneria rese necessariamente complesse e multiformi dalla stessa varietà, ampiezza, e diffusione dei commerci e delle industrie.

E' ben vero che Milano ritardò di 161 anni in confronto di Venezia l'istituzione del suo Collegio di Ragionati, ma ciò vuolsi unicamente attribuire al sopravvenire della esosa dominazione Spagnola che distrusse tutto, immiserì e paralizzò per lungo tempo ogni fonte di energia e di iniziativa.

Al dire di un cronista, secondo quanto riferisce il Prof. Ernesto Lucchini, Vice Presidente dell'Accademia dei Ragionieri di Milano, in una sua memoria sulle origini storiche della professione di Ragioniere (5), a Milano più volte era stato fatto il tentativo della costituzione di un Collegio fra i Ragionieri; ciò che invece, con assai miglior fortuna era stato da lungo tempo già realizzato da altre due classi di professionisti, i Medici ed i Causidici. Ma, subentrata col 1713 a quella Spagnola, la dominazione Austriaca, e rialzatasi mercè i saggi provvedimenti di Maria Teresa anche le sorti dello Stato di Milano, il risveglio del sentimento della personalità, la riacquistata libertà di pensiero e di azione già contenuta ed inceppata dalla Inquisizione, dalla tortura e dai Tribunali di privilegio, la diffusione di buone ed istruttive pubblicazioni, fra le quali il periodico « Il Caffè » alla redazione del quale presero parte, fra gli altri, il Beccaria e i due Verri, allargarono l'orizzonte delle idee, fecero sorgere nuove aspirazioni e nuovi intenti. Fu così che si ingenerò in Milano il proposito della costituzione di un Collegio fra i Ragionieri di allora. E i Ragionieri, preoccupati della necessità di dare all'esercizio della loro professione norme fisse e costanti per togliere gli abusi a cui dava luogo la mancanza di ogni freno e di ogni difesa, si fecero iniziatori di un movimento fra i comprofessionisti al fine di costituirsi in sodalizio per la tutela dei comuni interessi e del decoro della professione stessa, e per restituire, inoltre, alla scienza dei conti quel culto di cui essa è ben meritevole, e per assicurare infine con la maggiore perfezione della scienza medesima, il maggior profitto al bene pubblico. A tale fine, in un'adunanza tenutasi il 2 luglio 1739, veniva formulato uno schema di Statuto che, diramato a tutti gli

(5) *Bollettino degli Atti dell'Accademia stessa*, Anno I, Fasc. I, 1869.

iscritti per visione, fu, poi, con ricorso 19 Agosto 1741, presentato al Vicario, affinchè fosse sottoposto alla sanzione del Senato. Questo, dopo lungo periodo di maturazione, il 18 Settembre 1742 emetteva decreto favorevole all'elezione del Collegio. Ma soltanto il 20 Maggio 1745 ne fu fatta l'apertura con solenne cerimonia, in occasione della quale il Dr. Collegiato Don Antongioseffo Della Torre di Rezzonico, già noto alla Repubblica letteraria pel suo ingegno, pronunciò una forbita e dotta orazione latina e recitò alla fine una politissima Canzone anacreontica allusiva alla stessa inaugurazione del Collegio (6).

Lo Statuto definitivo del Collegio dato alle stampe nel 1744 conteneva le seguenti fondamentali e più importanti disposizioni (7).

a) Essere tenuti gli aspiranti a dare prova, con esame, della loro capacità eccettuati, nella prima fondazione, coloro che avessero una notorietà incontestata di esercizio.

b) Dover avere domicilio nella città o nel Ducato, o avervi dimorato per 20 anni.

c) Essere in fama di galantuomini, di origine non illegittima, non avere nè essi, nè i loro padri, nè i loro avi esercitata arte vile o reprobata.

d) Avere 25 anni di età e compiuto un quinquennio di pratica sotto un capace ed onesto Ragioniere, anche non Collegiato.

e) Avere almeno un reddito annuo di 400 lire imperiali, od altrettanto a titolo di salario o di emolumento.

f) Dover conoscere la lingua latina, l'aritmetica e la tenuta dei registri economici e mercantili.

g) Dovere il Collegio prestare l'assistenza gratuita del proprio ministero alle vedove, ai pupilli, ed ai miserabili.

h) Non dovere l'appartenenza al Collegio costituire privilegio in confronto a quelli che non vi fossero iscritti.

Allo statuto andava pure unita una tariffa delle retribuzioni stabilite per le prestazioni dei Ragionieri, tanto collegiati che non collegiati, già approvata dallo stesso Senato con suo provvedimento del 18 Settembre 1742.

Successivamente il Collegio in adunanza del 18 gennaio 1748, avendo considerato essere conveniente di adottare anche per la Ragioneria gli stessi principi che già regolavano l'esercizio di altre professioni, ebbe a deliberare che nessuno potesse, d'ora innanzi, essere ammesso al pubblico ufficio di Ragionato se prima non ne fosse dal Collegio constatata la capacità.

Tale voto, più volte ripetuto dal Collegio, fu alfine accolto da un consulto del

(6) Dalla Cronaca dell'avvenimento, riportato nel N. 21 della «Gazzetta Milanese» del R. RICHINO MALATESTA del 26 maggio 1745.

(7) Tale Statuto è riportato in appendice nella citata opera del BARIOLA.

Senato in data 19 Luglio 1760 che venne reso esecutivo col R. Editto dell'8 Agosto successivo. Essendo, peraltro, codesta previsione andata col tempo in disuso, l'Imperiale Governo, in seguito a nuovo reclamo del Collegio, emanò il 20 Febbraio 1767 una Grida con la quale ordinava ed espressamente comandava *« che da oggi in avanti, niuna persona eccettuata, in qualunque sia condizione, la quale non siasi iscritta in ragionati di Collegio, od approvata, possa nominarsi nè sottoscrivere in ragionato, nè concorrere, nè essere ammessa a pubblico ufficio di sotto Ragionato o Coadiutore nei sopra citati Dicasteri, Collegi, luoghi pii, Ospitali, Università, Comunità, ed ogni altra pubblica o comunale amministrazione, niuna eccettuata, nè possa essere eletto a giudiziali delegazioni, anche di positivo consenso delle persone e parti cui si aspetta di nominare ed eleggere, se prima non ne avrà ottenuto la necessaria approvazione dal Collegio suddetto; ciò sotto pena, oltre la nullità delle rispettive elezioni ed atti consecutivi, di cento scudi d'oro da pagarsi tanto da chi li eleggerà quanto da chi sarà eletto, d'applicarsi per la metà al R. Fisco, e per l'altra al Collegio, e in caso d'impotenza sotto quella d'incarcerazione e di esilio e di maggiore ad arbitrio nostro o del Senato »*.

Non è da credere che codesta Grida portasse, nonostante la minaccia di gravi pene ai trasgressori, il desiderato effetto, se troviamo che nel 20 Febbraio 1766 l'Imperiale Governo dovè emettere un nuovo Editto a conferma di quello del 1760 (8).

In ogni modo, per quanto vi fossero di quelli che si sottraevano all'osservanza delle prescrizioni suddette, rimane tuttavia certo che queste furono accolte con plauso in quanto venivano a dare un battesimo formale ad una larga classe di professionisti, stimata ed apprezzata, sebbene non ancora esattamente definita nel campo delle sue vere e proprie attribuzioni, e che il Collegio andò sempre più acquistandosi altissima stima e numerosi aderenti, poichè l'appartenervi era divenuta un'ambizione e il potersi qualificare Collegiato era un titolo di vanto. Esso si mantenne in vita e operò degnamente fino alla fine del secolo. Dopo l'allontanamento degli Austriaci, formatosi un Governo locale a forma democratica, secondo le idee proclamate con la Rivoluzione in Francia, che, mentre avrebbe dovuto essere indipendente, fu invece vassallo dei nuovi conquistatori, col pretesto del rispetto al principio di libertà e di eguaglianza di tutti, sostenuto dalla prevalente ed esaltata demagogia, si volle ad ogni costo scorgere nel Collegio una Corporazione privilegiata e così venne, al pari di altre istituzioni ormai invise alle nuove correnti, soppresso. Risorse nel 1799, quando fu momentaneamente ripristinato l'antico regime; ma restaurate, col ritorno delle armi francesi, le nuove istituzioni, esso venne ad estinguersi definitivamente. Ed oggi la targa marmorea portante la

(8) MASSA: *Op. cit.*

scritta « *Collegio dei Ragionati* » che stava esposta all'esterno dell'Aula del Collegio trovasi fra altri cimeli conservata nel Museo Archeologico.

Ora se noi stabiliamo un confronto fra il Collegio dei Ragionati formatosi in Venezia e quello formatosi in Milano, rileviamo con tutta evidenza che, mentre in Venezia il Collegio sorse per iniziativa del Governo col proposito di assicurare il miglior funzionamento della cosa pubblica, e non già perchè suggerito dall'opportunità dello svolgimento delle funzioni professionali e dal bisogno di regolamentare gli interessi della classe, in Milano invece, dove la professione si era affermata in una ancora più estesa cerchia di azione, sorse di iniziativa della stessa classe dei Ragionieri per la salvaguardia dei propri diritti ed interessi, della dignità e del prestigio della professione, comunque pur si riconoscesse l'utilità e il vantaggio che dalla nuova disciplina dovesse acquistare l'andamento della cosa pubblica.

La differenza porta a concludere che l'istituzione del Collegio dei *Ragionati* di Milano rappresenta appunto l'inizio di un vero movimento professionale che, come vedremo, giunto alla sua fase culminante durante la seconda metà del secolo XIX doveva, alla fine, dopo un lungo e travagliato processo di elaborazione, conchiudersi con la legge del 1906, tutt'ora vigente, sull'esercizio della professione del Ragioniere in Italia. Nè vogliamo omettere di rilevare che nel quadro di un tale movimento professionale può rientrare altresì la riforma introdotta negli Stati Sardi da Carlo Emanuele III, con una Provvidenza del 7 Aprile 1770 con la quale si riconosceva doversi ai soli *Liquidatori* giurati istituiti col precedente Editto del 30 Marzo 1630, da Carlo Emanuele I, e semprechè compresi nel numero degli approvati, conferire dai Magistrati, Prefetti, Giudici e dalle parti stesse le liquidazioni da farsi e da prodursi in giudizio. Ciò, infatti, vuol dire che anche negli Stati Sardi si era avvertita la necessità di regolamentare, almeno in una determinata sfera di attribuzioni, la capacità e le attitudini di chi fosse chiamato a spiegare funzioni di Ragioneria. La Provvidenza suddetta di Carlo Emanuele III fu ribadita successivamente da un Editto di Vittorio Amedeo III con cui si disponeva che le liquidazioni fatte da chi non fosse provvisto di una delle Piazze stabilite e non avesse riportato le opportune patenti da Sua Maestà, e non fosse stato approvato, non potessero essere prodotte in giudizio, e non si dovesse in ogni caso avere alle medesime alcun riguardo. E' evidente che la disciplina data in siffatto modo ai Liquidatori Giurati, ispirata anch'essa al medesimo scopo di eliminare la concorrenza di persone sfordite di capacità e di titolo, costituiva, un importante passo verso la formazione del tipo unico del Ragioniere Professionista.

Riassumendo: l'ambiente formatosi nella seconda metà del secolo XVIII fu particolarmente favorevole ad un deciso orientamento verso il riconoscimento giuridico della nuova liberale professione di Ragioniere. E ciò perchè in tale epoca

si iniziarono le unificazioni legislative, trovarono un periodo di calma e di restaurazione le condizioni politiche ed economiche delle varie regioni d'Italia, si coordinarono e si affermarono molte scienze affini alla Ragioneria o di questa sussidiarie, prese nuovo slancio e nuovo indirizzo la cultura intellettuale, si svilupparono le teorie, e si estesero e si ampliarono contemporaneamente le applicazioni, fece progressi giganteschi l'istruzione portando ad una classificazione secondo il genere delle cognizioni e secondo il grado dell'insegnamento, per cui con tutta spontaneità vennero a delimitarsi le attribuzioni e i confini delle professioni senza potersi più escludere dal novero di queste la Ragioneria ormai assunta a dignità di scienza per i progressi compiuti dal pensiero computistico traverso la lunga sua storica evoluzione.

Prima di allora era bastato a costituire un ostacolo insormontabile ad una delimitazione dei criteri a cui dovesse informarsi l'esercizio della professione di Ragioniere il solo fatto che le disposizioni legislative erano tanto varie quanto molteplici erano gli Statuti delle diverse città d'Italia. Onde le norme stesse che informavano la professione del Ragioniere si differenziavano per circostanze di luogo, per influenze d'indole politica, per l'ambiente in cui si svolgevano le sue funzioni, così da rendersi impossibile la concezione integrale ed unitaria di un'attività capace di costituire, nell'insieme delle sue manifestazioni, un vero e proprio esercizio professionale con i caratteri che ad esso sono propri di autonomia e di universalità. Quello che si aveva di invariabile e di costante per norme e per criteri si riferiva esclusivamente alla funzione scritturale; e ciò perchè dappertutto e in ogni tempo le aziende nascono, si sviluppano ed agiscono, e, conseguentemente del pari, dappertutto e in ogni tempo il Ragioniere deve con un complesso di registrazioni svolgere i tre momenti tipici dell'azienda: l'Impianto, l'Esercizio, la Chiusura. Onde fino a quest'epoca fu soltanto la materia dei metodi scritturali, e non pure la condizione e l'attività di coloro che erano chiamati ad attuarli, che attrasse e assorbì del tutto l'attenzione dei teorici e dei pratici.

IL MOVIMENTO PROFESSIONALE NEL SECOLO XIX

Il secolo XIX, così fecondo per l'Italia di avvenimenti e di tramutamenti politici, vuol essere, ai fini del nostro studio, ripartito in due periodi distinti: il primo abbracciante i rivolgimenti Napoleonici e le agitazioni preparatorie del gran riscatto nazionale, e nel quale le funzioni e gli studi della Ragioneria, pure andando sempre migliorando, non risentirono troppo accentuate trasformazioni; il secondo, segnante il risorgimento dell'Indipendenza, nel quale si attivò grandemente, accanto alla riforma degli ordinamenti amministrativo-contabili dello Stato, il lavoro di preparazione di un nuovo ordinamento sull'esercizio della professione.

Intenso si rese lo studio delle questioni teoretiche della scienza dei conti, come ne fanno fede le opere costituenti monumenti poderosi di Giuseppe Cerboni, Giovanni Rossi, F. A. Bonalumi, Fabio Besta, Achille Sanguinetti, Michele Riva, Vincenzo Gitti, Vincenzo Campi, Giovanni Massa, Celestino Chiesa, e quelle minori di altri ma pur pregiate ed anch'esse favorevolmente accolte nel campo della scienza. Viva ed ardente si svolse la critica e la polemica traverso una serie di periodici diretti con amore e con intelligenza, e traverso i Bollettini dei vari Collegi, sorti in forma di private associazioni in molte città d'Italia, e fra i quali va notato per particolare importanza degli studi pubblicativi, quello del Collegio dei Ragionieri di Milano diretto prima da Eugenio Banchi, dipoi da Enrico Gambusera, due tra i più colti e studiosi soci del Collegio medesimo.

All'iniziarsi di questo secolo la Lombardia e la Romagna, che formavano parte della Repubblica Cisalpina, erano quelle nelle quali le buone tradizioni della Ragioneria non erano state travolte nel vortice delle correnti demagogiche dominanti, e l'esercizio della professione vi era tenuto in pregio.

Senonchè, scomparso come abbiamo veduto, il Collegio dei Ragionati di Milano, era venuto a mancare uno strumento per mezzo del quale fino a poco tempo innanzi si era provveduto all'accertamento ed all'attestazione in forma legale dell'attitudine e della capacità dei Ragionieri esercenti. Ciò produceva un non lieve disagio in quanto accanto ai vecchi Ragionieri che, avendo appartenuto al Collegio, potevano a buon diritto intitolarsi Ragionieri Collegiati, si era venuto formando tutta una schiera di pratici che si nominavano anch'essi Ragionieri, i

quali, per quanto potessero fra essi non mancare dei valenti, rappresentavano però, nella grande generalità, degli intrusi e degli incompetenti sforniti di ogni seria preparazione.

Gli interessati, per togliere di mezzo un simile grave inconveniente, non tardarono a porgere i loro reclami. Accadde così che finalmente il Ministro dell'Interno della Repubblica Cisalpina, Vaccari, propose con una sua Relazione del 12 Novembre 1804 al Cittadino Vice Presidente Melzi uno schema di Decreto per regolare la materia.

Risulta dalla suddetta Relazione come il progettato Decreto dovesse avere lo scopo, non già di istituire propriamente un corso di insegnamento per la professione di Ragioniere, ma soltanto, di stabilire un semplice periodo di tirocinio, con una conseguente prova pratica, per essere ammesso al quale si considerava sufficiente la conoscenza delle umane lettere e della teoria di tutta l'Aritmetica. La proposta giacque per un anno, finchè il 3 Novembre 1805, trasformata la Repubblica Cisalpina in Regno d'Italia, intervenne, in esito alla proposta medesima, il famoso Decreto Napoleonico disciplinante le norme per il tirocinio e per l'esame di pratica ai fini dell'abilitazione alla professione di Ragioniere, decreto che doveva poi continuare a regolare per ben 60 anni la materia.

In detto Decreto era stabilito che chi intendesse conseguire la qualifica di Ragioniere dovesse, innanzi tutto, comprovare di aver compiuto un corso regolare di Umane Lettere (Corso Ginnasiale) e lo studio dell'Aritmetica in tutta la sua estensione, e dovesse poi sostenere un tirocinio di tre anni di pratica presso un Ragioniere approvato per indi, all'esito di tale pratica, sottomettersi, dinanzi ad una Commissione composta di tre membri e presieduta da un Delegato del Prefetto del Dipartimento, ad un esame consistente nella soluzione di tre quesiti di aritmetica e di un quesito di scrittura doppia. Conseguita l'approvazione si era tenuti a prestare il giuramento nelle mani del Capo del Dipartimento (Provincia). Infine era fatto obbligo ad ogni Prefettura di tener esposto nella Cancelleria un elenco dei Ragionieri regolarmente approvati, con divieto a chiunque non vi fosse compreso, di esercitare la professione e di sottoscrivere Ragioniere e con sanzione, nel caso di trasgressione, della inefficacia in giudizio degli atti compiuti.

Il Campi critica severamente codesto Regolamento come che informato a grande empirismo. Ma se anche si vuol riconoscere che esso si inspira ad una concezione non chiara e piuttosto ristretta del livello e del carattere di cultura che deve presentare il Ragioniere Professionista, non si può, per altro, negargli il merito di avere con molto senso pratico finalmente precisato e tutelato i diritti del Ragioniere. Ed esso contribuì grandemente a consolidare la reputazione della classe dei Ragionieri la quale, se difettava in teoria, in quanto nè le umane lettere nè l'Aritmetica possono da sole costituire guida sufficiente alla tenuta dei libri,

alla formazione di conti d'ogni genere, alla conduzione di una azienda, seppe completarsi con la pratica in maniera che molti Ragionieri emersero ed alcuni divennero vere notabilità nel campo della loro disciplina.

Caduta la dominazione Imperiale Francese nella Lombardia e nel Veneto, passate sotto il dominio Austriaco, il Governo riparatore di Giuseppe II, proseguendo le buone tradizioni già instaurate da Maria Teresa, curò con grande saggezza e con senso di opportunità, a somiglianza di quanto si andava facendo nelle altre parti dell'Impero, tutto ciò che aveva attinenza con l'amministrazione economica. Fra i vari provvedimenti adottati in quell'epoca, e che hanno relazione con la nostra materia, ricorderemo: 1) L'istituzione degli uffici delle Contabilità Centrali di Milano e di Venezia per la revisione dei conti delle amministrazioni dello Stato, dei Comuni e delle Opere Pie; uffici che funzionarono egregiamente e costituirono, specialmente quello Lombardo, un vero semenzaio di una eletta schiera di capacità contabili ed amministrative che fecero vero onore alla Ragioneria (1). 2) L'istituzione delle Scuole Tecniche, da principio soltanto in Milano e in Venezia, onde cominciò a diffondersi la conoscenza della computisteria e di altre scienze positive, dapprima rimaste neglette. 3) L'istituzione anche in Italia, com'era stato fatto a Vienna, a Praga, a Leopoli, presso le facoltà Giuridiche delle Università di Pavia e di Padova, della cattedra di contabilità dello Stato, per la preparazione della gioventù che intendesse dedicarsi alla carriera degli uffici di Finanza, allora detta Camerale, cattedra tenuta splendidamente e con profondità di dottrina in Pavia dal Prof. Francesco Villa, ed in Padova dal Prof. Antonio Tonsig, entrambi esimi cultori delle scienze Finanziarie ed Amministrative.

Ma il procedimento per l'abilitazione all'esercizio della professione di Ragioniere fu, però, mantenuto quale risultava dal citato Regolamento Napoleonico del 3 Novembre 1805, rimasto ancora in vigore, salva l'aggiunta alle materie di esame di un saggio di composizione italiana. Invece mentre era stato istituito almeno nei due centri principali, Milano e Venezia, l'insegnamento tecnico, non si curò di parificarlo a quello Ginnasiale per l'ammissione al tirocinio triennale; il che non può non apparire del tutto illogico quando si abbia riguardo al carattere professionale dell'insegnamento tecnico fondamentalmente più adatto alla formazione teorica del Ragioniere che non possa esserlo quello Ginnasiale. Siccome però la legislazione civile austriaca faceva gran conto delle funzioni del Ragioniere, sia per le revisioni dei conti, sia per i casi di contestazioni civili e di perizie in affari di commercio e di contabilità, l'Autorità Giudiziaria a questo fine faceva la scelta di un numero limitato, in proporzione all'importanza di ogni singolo Tribunale, fra

(1) MASSA: *Op. cit.*

i Ragionieri della Giurisdizione, aventi più di sei anni di servizio, i quali erano chiamati *Ragionieri Revisori* (2).

Come nel Lombardo-Veneto, così in Modena e nelle Romagne che, avendo fatto parte anch'esse del Regno Italico, erano poi tornate sotto gli Austro-Estensi, continuarono le buone tradizioni della classe dei Ragionieri, i quali ebbero cospicue posizioni nelle Amministrazioni dei Comuni, degli Enti morali, e di case patrizie. Della sua attività nel campo dell'incremento della libera professione, si ha un indice sicuro nella fondazione avvenuta in Bologna nel 1830 dell'Accademia dei Ragionieri, la quale, con assiduità e dottrina, si dedicò allo studio di tutte le questioni aventi attinenza con la professione stessa tenendone alta ed onorata la reputazione.

Negli Stati Pontifici veniva nel 1836 emanato da Papa Gregorio XVI un Regolamento che istituiva l'elenco ufficiale dei Ragionieri approvati con dichiarazione che a chiunque non si trovasse iscritto in detto elenco rimaneva vietato di esercitare gli uffici propri di Pubblico Ragioniere e di sottoscrivere come tale. Inoltre le scritture e perizie compilate in onta a tale divieto non potessero avere efficacia in giudizio.

Nulla invece di notevole si ebbe durante la prima metà del secolo XIX negli altri Stati d'Italia che avesse relazione diretta con un prefisso scopo di giungere al Regolamento Giuridico dell'esercizio della professione di Ragioniere.

La proclamazione del Regno d'Italia, avvenuta nel 17 Marzo 1861, sotto lo scettro di Vittorio Emanuele II, determinò un periodo di transazione nel quale, come è facile immaginarsi, le prime cure dei governanti furono tutte rivolte al riordinamento degli organismi amministrativo-finanziari dello Stato, data la necessità causata dall'ingrandimento da esso raggiunto, per cui appariva insufficiente il sistema vigente di contabilità. A tale opera si dedicarono successivamente i Ministri Cavour, Bastogi, Minghetti, Scialoja, Ferrara e da ultimo Cambray Digny, al quale toccò in sorte, dopo un periodo di elaborazione durato nove anni, di dare al paese delle tradizioni amministrativo-contabili, con la grande riforma degli organismi finanziari mediante la legge del 22 Aprile 1869.

Nel campo del libero esercizio della Professione la prima iniziativa di riforma si ebbe col Decreto 18 Ottobre 1875 N. 1742 col quale, nell'intento di stabilire un corso regolare di studi che dovesse abilitare all'esercizio della professione, veniva creato, negli Istituti Tecnici, una Sezione speciale di Ragioneria e Commercio tendente appunto a dare, con l'insegnamento della Ragioneria, delle lingue, delle

(2) Par. 841 dell'antico Cod. civ., 151 del Regolamento Giudiziario, 59 dell'Istruzione 2 Aprile 1823 sugli affari non contenziosi e relativi a Notificazioni, 28 Giugno, Decreto Aulico 7 Aprile 1827.

Scienze Legali ed economiche (come meglio vedremo appresso), oltre ad una coltura generale, quel corredo di particolari cognizioni che deve ritenersi assolutamente indispensabile per adempiere alle diverse mansioni spettanti al Ragioniere.

E' bene dire fin d'ora che fra tali studi, oltre a quanto riguarda la parte generale della Ragioneria e le sue svariatissime applicazioni alle aziende pubbliche e private, si comprendevano anche le funzioni speciali assegnate nel campo contabile ed amministrativo dall'Autorità Giudiziaria in fatto di curatele di falliti e di interdetti, di amministrazioni speciali, di perizie in questioni civili e penali, di graduatorie e reparti.

Con altro Decreto del 28 Luglio 1876 N. 3133 veniva specificatamente stabilito non potersi la professione esercitare se non mediante il diploma conseguito in un Istituto Tecnico. Infine, con altro Decreto 20 Febbraio 1877, N. 1874 veniva abrogato il Regolamento Napoleonico del 3 Novembre 1805 ed esteso alle Provincie Venete ed a Mantova il Regolamento Professionale approvato nel 1875.

Tutti questi provvedimenti significavano, evidentemente, il riconoscimento legale della professione di Ragioniere, la sua unificazione, l'abrogazione di ogni precedente contraria disposizione. Nè vi ha dubbio che nel pensiero del Legislatore l'ordinamento degli studi professionali, stabilito col suddetto Decreto 18 Ottobre 1875 N. 1742, dovesse servire a regolare la professione del Ragioniere, in tale guisa che il titolo di Ragioniere e l'esercizio, almeno pubblico, della professione, dovessero spettare, dopo di allora, unicamente a chi avesse frequentato i corsi degli Istituti Tecnici e conseguito il relativo diploma di Licenza. Lo dice, del resto, in termini espliciti, lo stesso su richiamato R. Decreto 18 Ottobre 1875, dove all'Art. 145 stabilisce: « *I giovani licenziati nella sezione di Ragioneria riceveranno col diploma il titolo di Periti Ragionieri* », lo ripete nel contesto delle osservazioni intorno alle materie di insegnamento d'ogni sezione, là dove trovasi scritto « *Questo corso di ragioneria è obbligatorio per tutti coloro che intendano, quindi innanzi, aspirare all'esercizio della professione di Perito Ragioniere, a termine degli Art. 166, 167 del presente Regolamento* », ed infine, proprio con l'Art. 166 si dichiara cessata nei Prefetti e in ogni altra Autorità, nelle Accademie Scientifiche e nei Pubblici Istituti, qualunque facoltà, già loro riservata dai regolamenti e dalle consuetudini vigenti, di autorizzare o dispensare dagli esami di abilitazione, o di ammettere all'esercizio gli allievi liquidatori, disponendosi anche, a carico di costoro, l'obbligo di sottomettersi a tutte le condizioni stabilite dal Nuovo Regolamento per poter legalmente esercitare la professione.

Ora codeste chiare ed esplicite disposizioni sarebbero bastate a dare, con soddisfazione di tutti gli interessati e con vantaggio dell'economia pubblica e privata, un normale assetto all'esercizio della professione di Ragioniere, se esse avessero avuto piena esecuzione col necessario completamento di altre norme intese a

regolare l'esercizio della pratica e, in via transitoria, la posizione di coloro che prima di allora esercitavano di fatto la professione. Invece la mancanza appunto di tali norme fece sì che dalle nuove disposizioni non sortissero l'effetto desiderato. Cioè non soltanto continuarono ad esercitare la professione coloro che prima della creazione degli Istituti Tecnici già l'esercitavano, ma anche molti altri, senza percorrere il regolare corso di studi, si dedicavano, ancora dopo le sopravvenute nuove disposizioni, alle incombenze di Ragioneria. Inoltre nei pubblici concorsi ad impieghi di Ragioneria si faceva a meno di richiedere la patente di Ragioniere o, quanto meno, si considerava come titolo sufficiente all'ammissione, la Licenza Liceale. Le stesse Autorità Giudiziarie iscrivevano negli elenchi dei Periti persone sprovviste di titoli e talora anche di ogni competenza tecnica, affidando loro incarichi prettamente contabili con evidente danno all'opera della giustizia in via civile e penale. Importanti aziende pubbliche affidavano gli Uffici di Ragioneria ad impiegati di altri rami del tutto, o quasi, digiuni delle necessarie cognizioni. Il Governo dava il titolo di Ragioniere all'impiegato unicamente per ragione dell'Ufficio che copriva.

E' evidente quindi come in tali condizioni di cose l'esercizio della professione di Ragioniere continuasse a non essere sottoposto ad alcun vincolo con manifesta lesione dei diritti di coloro che, dopo aver frequentato un regolare corso di studi, avevano conseguito il diploma di periti Ragionieri, e di coloro, altresì, che ad esercitare la professione erano stati autorizzati, anteriormente alla creazione degli Istituti Tecnici, in base ai precedenti regolamenti abrogati. Tutto ciò appariva tanto più grave in quanto ormai tutte le professioni erano legalmente riconosciute e disciplinate, sì che nessuno che non soddisfacesse alle prescrizioni di legge poteva esercitare la professione od anche assumerne soltanto il titolo accademico.

Col procedere degli anni, essendosi assai ridotta la schiera di coloro che legalmente esercitavano la professione ed essendo, invece, aumentata a dismisura la schiera di coloro che, senza aver frequentato il corso degli Istituti Tecnici, si proclamavano Ragionieri ed operavano come tali, il contrasto rimase vivissimo fra i Ragionieri regolarmente diplomati e gli altri i quali, in mancanza di contrarie disposizioni tassative di legge, invocavano il loro pieno diritto di essere tenuti nel medesimo grado dei primi. Da tutto ciò seguì una viva agitazione, tendente ad ottenere che, a tutela degli interessi legittimi della classe, fosse in modo definitivo ed unico disciplinato l'esercizio della professione. Tale agitazione si svolse da principio traverso le riviste e i bollettini dei Collegi. Ma era necessario coordinare le idee, stabilire ciò che si voleva in termini ben definiti e, soprattutto, ciò che si intendeva fare per il miglior conseguimento dei fini vagheggiati. A questo scopo rivolse la sua iniziativa un uomo l'esistenza del quale fu tutta operosità, slancio, e coraggio, a beneficio altrui e non proprio; cioè il Prof. Ilario Tarchiani, già noto

ai cultori della Ragioneria per importanti pubblicazioni quali la « *Guida teorico-pratica sulle scritture comparate ossia per bilancio* » e il « *Manuale di amministrazione domestica* ». Il Tarchiani, dal suo giornale « *L'Amministrazione Italiana* » lanciò la proposta di riunire a Congresso i Ragionieri Italiani; e questa proposta persegui con tanta energia e perseveranza da raggiungere non solo l'intento, ma da fare in modo che per merito suo la numerosa classe dei Ragionieri riuscì ad organizzarsi seriamente e in modo disciplinato.

La preparazione di tale Congresso riuscì per varie cause laboriosa e difficile, ma finalmente esso si inaugurava il 5 Ottobre 1879 nella Sala del Campidoglio, con immenso concorso di Ragionieri di ogni parte d'Italia, presenti i Rappresentanti del Governo e del Municipio. Ad esso seguirono altri sette Congressi, tenuti in varie città d'Italia e l'ultimo in Milano il 18 Settembre 1902.

Non mancarono però gli stessi provetti non diplomati di promuovere per proprio conto due separati Congressi, nel secondo dei quali, sia pure alla presenza di appena una ventina di intervenuti, si osò, fra l'altro, discutere quali fossero il valore e gli effetti giuridici da attribuirsi alle licenze o diplomi rilasciati dalla Sezione di Commercio e di Ragioneria degli Istituti Tecnici del Regno.

Nei suddetti Congressi promossi dai Ragionieri si svolse ampia ed elevata discussione su problemi interessanti la classe e sulla necessità improrogabile della promulgazione di una legge regolante l'esercizio della professione, come unico mezzo per riuscire ad una efficace tutela dei diritti dei Ragionieri.

I voti espressi possono riassumersi nei termini seguenti:

1) Dover spettare l'esercizio della professione ai soli ragionieri iscritti in un Collegio da istituirsi in ciascun Capoluogo di Provincia con rappresentanza della Classe e con poteri di disciplina.

2) Aver diritto all'iscrizione in detto Collegio coloro che fossero muniti del diploma di Ragioniere, conseguito nella apposita Sezione di Ragioneria e di Commercio degli Istituti Tecnici e coloro che fossero stati licenziati dalla Sezione di Ragioneria o di Commercio delle Scuole Superiori di Commercio, che erano state già istituite in alcune città d'Italia.

3) Doversi, dopo conseguito il diploma, attendere per un periodo ininterrotto di almeno due anni alla pratica presso un Ragioniere esercente per indi sottostare ad una prova dinanzi apposita Commissione.

4) Dover costituire titoli equipollenti per l'iscrizione nel Collegio le patenti rilasciate dalle Autorità prima del sopravvenuto nuovo ordinamento scolastico.

5) Poter essere in via transitoria, iscritti nel Collegio anche coloro che non avendo alcun diploma di abilitazione avessero almeno per dieci anni precedente-

mente esercitata in modo abituale la professione, ed in via subordinata anche per soli cinque anni a condizione, però, dell'assoggettamento ad un esame pratico.

6) Dovere i Periti in materia di Ragioneria e di Amministrazione essere scelti fra i Ragionieri iscritti nell'Albo Collegiale, salvo che l'Autorità Giudiziaria, per motivi speciali, da enunciarsi nel provvedimento, non reputasse conveniente la nomina di persona diversa.

7) Dovere alla carriera di Ragioneria nelle Pubbliche Amministrazioni essere ammessi soltanto coloro che fossero forniti del diploma di Ragioniere.

8) Dovere le stesse Pubbliche Amministrazioni valersi esclusivamente dell'opera degli iscritti del Collegio per gli incarichi in materia di conti da affidarsi a persone estranee all'azienda.

Non si può disconoscere che le pretese dei Ragionieri erano ispirate a grande equità e temperanza. Si voleva, soltanto, mediante il riconoscimento legale del giusto valore spettante al conseguito titolo, impedire che funzioni delicate ed importanti potessero venire esercitate senza nessuna garanzia di studi fatti, di pratica acquistata; difendere i legittimi interessi di coloro i quali avevano regolarmente percorso una serie di studi speciali preordinati dallo Stato allo scopo specifico di abilitarli all'esercizio delle mansioni di Ragioneria; evitare lo scredito di un titolo conferito dallo Stato e dalle Scuole Professionali che preparano al conseguimento di esso. Non si invocavano privilegi e monopoli; tanto è vero che, come non si imponeva ai privati di valersi a preferenza dell'opera del Ragioniere diplomato anziché dei pratici e degli empirici, così, con un senso di rispetto, si riconosceva il diritto all'iscrizione nel Collegio non solo ai Professionisti esercenti autorizzati da vecchie concessioni, ma anche, subordinatamente a certe condizioni, a quelli che esercitavano la professione senza neppure il corredo di un tale titolo.

Era parso per un momento che la libertà di scelta dovesse essere limitata, almeno per quanto riguarda le Società Anonime, alle quali si era chiesto che nella scelta dei Sindaci si facesse posto ad un Ragioniere. Ma la richiesta parve eccessiva e fu abbandonata. E così ogni preoccupazione si ridusse ad ottenere il regolamento dell'esercizio della professione nei riguardi delle pubbliche amministrazioni e degli incarichi da deferirsi dalle Autorità Giudiziarie, volendosi che queste e quelle ricorressero, per l'avvenire, unicamente a quelle persone che per solidità di studi, per garanzia specifica prestata dal loro titolo professionale, e per sicura onoratezza, fossero in grado di rispondere dell'opera loro.

Insomma quel che si chiedeva era la tutela legale dell'esercizio pubblico della professione; e i privati, con la costituzione del Collegio, erano, a loro volta, posti in grado di conoscere, quando avessero voluto valersi dell'opera di Ragionieri diplomati, a chi dovessero a tal fine rivolgere.

La agitazione dei Ragionieri si protrasse per un ventennio traverso la formulazione di voti, di schemi, di progetti, avvenuta in seno ai Congressi ed ai Convegni dei singoli Collegi e della Delegazione Nazionale dei Collegi medesimi. Un primo progetto per l'ordinamento legale della professione, elaborato dalla Delegazione Nazionale, fu presentato alla Camera dei Deputati nella seduta del 9 Maggio 1902 dagli On.li Massa, Fasce, Vigna, Molpurgo, Danieli. Ma sorte delle difficoltà da parte del Ministero fu, in seno di questo, formulato un nuovo progetto che servì di base alla discussione in un convegno svoltosi a Roma fra il Presidente e il Segretario della Delegazione Nazionale da una parte, e gli On.li Massa e Vigna e il Rag. Cazzaniga, rappresentante il Collegio dei Ragionieri di Milano, dall'altra. Da questo convegno uscì un nuovo schema di progetto che fu in massima riprodotto in quello che, approvato dalla Commissione Parlamentare, fu presentato alla Camera nella seduta del 1° Luglio 1904 dai membri della Commissione medesima On.le Meardi, Presidente, Di Palma, Segretario, Massa, Relatore. Sopravvenuto però lo scioglimento della Camera, il progetto cadde e così rimasero annullati gli sforzi di tanti anni ormai quasi giunti alla meta.

I Ragionieri però non disarmarono e con molteplici voti espressi dai Collegi insisterono per la ripresentazione del progetto alla nuova Camera. Dei loro voti si fecero eco gli On.li Morpurgo, Daniele e Fasce, (l'On.le Massa non si era ripresentato quale candidato) il primo dei quali a nome anche degli altri Colleghi, ripresentava alla Camera, nella seduta del 31 Maggio 1905, il progetto di Legge. Ed esso infine, approvato dalla Camera e dal Senato, con qualche modificazione, divenne la Legge 15 Luglio 1906 N. 327 regolante l'esercizio della professione di Ragioniere, ed a cui seguì il Regolamento in data 9 Dicembre 1906 N. 715.

L'ATTUALE ORDINAMENTO GIURIDICO
DELL'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE DI RAGIONIERE

La legge 15 Luglio 1906 N. 327, il relativo Regolamento 9 Dicembre 1906 N. 715, il R. Decreto Legge 28 Marzo 1929 N. 552 contenente disposizioni sull'esercizio della professione di Ragioniere. Il R. Decreto Legge 28 Marzo N. 558 per l'esercizio della professione in materia di economia e commercio.

Prima però di esporre quale sia lo stato attuale della legislazione italiana sull'esercizio della professione di Ragioniere, risultante dalla legge e dal regolamento suddetti integrati dai due R. D. Legge 28 Marzo 1929 N. 552 e 588, dobbiamo intrattenerci sull'ordinamento vigente degli studi per il conseguimento del diploma di Ragioniere e sulle funzioni, all'esercizio delle quali, abilita il titolo stesso.

Il pregiudizio che la funzione del Ragioniere sia di natura esclusivamente computistica e contabile è ormai definitivamente sfatato quale residuo di una concezione appartenente ad un passato del tutto remoto. La computisteria e la contabilità non rappresentano nè l'unica nè la maggiore fra le complesse esplicazioni della funzione propria del Ragioniere, per quanto rimane sempre certo che cifre e prospetti meritano la dovuta considerazione. La verità è che la funzione del Ragioniere è prevalentemente di natura organizzativa, tecnica, ed economica; onde una delle caratteristiche fondamentali di questo professionista è necessariamente la conoscenza profonda dell'intima essenza di ogni azienda pubblica o privata.

Nella varietà degli enti del mondo aziendale, dalle aziende microscopiche, in cui tutte le funzioni amministrative si fondono e si confondono tra loro per la contemporaneità del loro svolgersi, a quelle vastissime, in cui si analizzano gradatamente e metodicamente tutte le fasi di sviluppo della vita amministrativa, il compito del Ragioniere appare di per sè stesso della massima importanza. Studiare il patrimonio nel suo aspetto statico e in quello dinamico, spingere le ricerche alla determinazione del reddito, all'equilibrio delle entrate e delle uscite, alla scelta dei metodi migliori di controllo e di revisione, sono tutte elevate funzioni di concetto che richiedono un vasto ed organico corredo di cognizioni teorico-pratiche tra le più svariate, attinenti non soltanto alla tenuta dei libri, alle scienze esatte ed a quelle economico-amministrative, ma ben anche alle scienze sociali ed al diritto che più propriamente regge e governa ogni singola azienda.

Spesse volte il Ragioniere sta a fianco del Magistrato quale esperto in questioni vertenti su materia contabile e computistica, tecnica ed organizzativa, od economica aziendale. Ciò accade in seno della Magistratura del Lavoro la quale non è un organo di giurisdizione speciale, ma un collegio formato da magistrati ordinari di Corte d'Appello e di cittadini esperti a cui il regime fascista ha affidato la giurisdizione nelle controversie collettive del Lavoro, (e in grado di appello anche nelle controversie individuali del lavoro) sostituendo in tale guisa all'autodifesa individuale e di gruppo la giustizia di Stato; val quanto dire quella per la quale lo Stato medesimo si pone come giudice nei conflitti tra le classi.

In questi casi e in quelli, altresì, dei numerosi incarichi che al Ragioniere vengono dalla Legge e dal magistrato affidati, allo scopo di ottenere la cooperazione con gli organi di giustizia per un fine d'interesse pubblico, o allo stesso tempo pubblico e privato, come nelle perizie, negli arbitramenti di conti, nelle curatele di fallimenti, nell'amministrazione e rappresentanza dei minori ed incapaci in genere, degli assenti, delle eredità giacenti, di quelle accettate con beneficio di inventario, di patrimoni sottosequestro ecc. ecc., non solo grandissima appare la responsabilità dell'opera del Ragioniere e la necessità che essa sia guidata da una sicura complessa competenza tecnica e da ineccepibile onestà, ma si rivela limpido e logico il carattere di socialità della funzione da lui spiegata e per cui esso diventa un valido e prezioso coefficiente della giustizia.

Nè di certo l'opera del Ragioniere si presenta di minor pregio in tutti quei casi nei quali, per la specialità delle sue funzioni, è scelto come perito giudiziario, oppure è chiamato direttamente, nell'interesse degli stessi privati, ad uffici di amichevole componimento, od anche come di più frequente, ad uffici di direzione, di organizzazione, di revisione, implicanti la massima fiducia e richiedenti, oltre la capacità tecnica specifica, doti sviluppate di circospetto accorgimento, di prudenza e di onestà. Crediamo di non poter meglio esprimere il concetto della elevatezza delle funzioni del Ragioniere che, ricordando le parole di Giuseppe Cerboni, uno dei nostri più insigni Maestri: « *Il Ragioniere deve essere riguardato non soltanto in sè, in quanto possa onorevolmente guadagnarsi, col frutto delle sue fatiche, il pane quotidiano, ma eziandio come cittadino aspirante all'alta missione di un uomo degno della pubblica fede in materia di conti, voglio dire di un uomo cui la bilancia del mio e del tuo sia emblema sacro ed inviolabile, uomo che, chiamato in sussidio dell'autorità giudiziaria, sappia illuminarla intorno alle ragioni controverse di parti contendenti, uomo che, chiamato a curare gli altrui interessi, sappia tutelare, a viso aperto, coll'onesta fermezza, le rispettive ragioni; uomo cui hanno da affidarsi, a garanzia degli interessi, e non senza sua responsabilità verso di essi, i Sindacati ed i riscontri degli Enti collettivi e via di seguito* ».

E' per tutto questo che il compiuto corso di umane lettere e la prova della

conoscenza generale dell'Aritmetica, sia pure in tutta la sua estensione, già richiesti dal Regolamento Napoleonico come titoli per l'ammissione al conseguimento del diploma di Ragioniere, dovevano necessariamente finire con l'apparire al Legislatore della Nuova Italia, restituita alla sua indipendenza ed unità politica, assolutamente non più rispondenti allo scopo. Onde, come abbiamo già accennato, fu istituito un vero e proprio insegnamento professionale che si svolge nel corso del secondo biennio dell'Istituto Tecnico, sezione di Ragioneria e di Commercio, preceduto da un Corso completo di computisteria già svoltosi nel secondo anno del primo biennio. Nel primo anno di tale secondo biennio si svolge tutta la teoria della Ragioneria Generale sotto i due titoli distinti, l'uno dell'Amministrazione Economica e dell'Azienda, l'altro dei conti e dei metodi. Nel secondo anno si svolge l'intero programma della Ragioneria applicata alle aziende domestiche e patrimoniali, alle aziende industriali e commerciali, alle aziende pubbliche (opere pie ed altri corpi morali congeneri), alle aziende dei Comuni e delle Provincie, a quelle dello Stato. Il programma si chiude con la determinazione delle materie costituenti funzioni speciali del Ragioniere che sono le seguenti:

- 1) Piani di contabilità, per aziende private e pubbliche.
- 2) Liquidazioni volontarie. Liquidazioni in caso di fallimento, revisione delle scritture. Curatele riparti.
- 3) Divisione di patrimoni. Compilazione dei relativi progetti. Piani di graduatorie giudiziali.
- 4) Perizie giudiziarie. Norme relative.
- 5) Riordinamento di contabilità arretrate e confuse.
- 6) Revisione di conti.

La preparazione teorica del Ragioniere è poi integrata dallo studio degli elementi di scienze economiche (economia politica, scienza delle finanze, statistica), e delle istituzioni di diritto civile, commerciale, costituzionale positivo, amministrativo, di una lingua (inglese o tedesco), della calligrafia con riguardo particolare alle diverse specie di caratteri ed alla loro applicazione ad atti commerciali, intestazioni di Registri, e fatture in genere. Alla coltura generale provvede l'insegnamento, comune a tutte le Sezioni dell'Istituto Tecnico (oltre che della Matematica) degli elementi di logica e di etica, delle lettere italiane con svolgimento di tutta la storia letteraria, della storia e della geografia, della Fisica e della Chimica, delle Scienze Naturali e del disegno ornamentale.

Codesti programmi, che rimasero definitivamente fissati col R. D. 2 Ottobre 1891 N. 622, ed a cui la riforma del Ministro Gentile del 1923 ha aggiunto, per una maggiore cultura generale, lo studio del latino, arma maestra per il dominio dello scibile umano, si allontanano certamente da quella ristretta visione che sino

allora si era avuta del compito del Ragioniere, e sono ispirati allo scopo della formazione di uno svariato patrimonio di cognizioni tecniche e culturali, quale, almeno in relazione alle condizioni dei tempi, doveva apparire indispensabile al disimpegno delle molteplici e diverse funzioni proprie del Ragioniere.

Esse in sostanza richiedono che il candidato debba dar prova di conoscere la struttura economica dei principali tipi di imprese, le relative applicazioni ragionieristiche ed altresì i principi fondamentali che regolano la vita amministrativa dei pubblici Enti. Nè v'ha dubbio che la preparazione fatta negli Istituti Tecnici dette per lungo tempo buoni risultati, fornendo una schiera di professionisti generalmente bene attrezzati in tutte le funzioni ad essi riservati nel campo contabile ed amministrativo. Nel 1903, quando si iniziarono nel Parlamento le discussioni sulla progettata riforma dell'esercizio della professione, si contavano in Italia oltre seimila professionisti usciti nella grandissima generalità dagli Istituti Tecnici. E lo stesso Ministro On.le Luzzatti, nella sua esposizione finanziaria aveva già avuto occasione di far palese il buon giudizio che dell'opera dei Ragionieri mostrava di fare il Governo.

Passando ora ad esaminare il contenuto della nuova legge professionale del 1906, di cui abbiamo tracciato nei precedenti capitoli l'evoluzione storica, troviamo che essa appare, nelle sue linee generali, informata all'ordinamento che fino dal 1874 era stato dato alla professione di Procuratore Legale e di avvocato.

Con gli art. 1, 2 e 5, accogliendo integralmente i voti formulati dalla classe, veniva data costituzione legale ai Collegi da istituirsi in ogni Capoluogo di Provincia, e si riconosceva spettare l'esercizio pubblico della professione ai soli iscritti nei Collegi stessi; riservandone il diritto all'iscrizione in questi ai soli Ragionieri diplomati negli Istituti Tecnici, ai Licenziati delle Scuole superiori di commercio, agli abilitati all'insegnamento della Ragioneria negli Istituti Tecnici, e a quelli forniti di titoli equipollenti, quali le abilitazioni all'esercizio della professione conseguita in base ai vecchi ordinamenti, e inoltre, in via transitoria, a quelli già esercenti di fatto abitualmente la professione da dieci anni, od anche da soli cinque anni, con obbligo in questo secondo caso di un assoggettamento ad una prova pratica. Si stabilivano, infine, le condizioni generali di capacità, quali l'essere cittadino italiano ed avere il pieno godimento dei diritti civili, non essere incorso in alcuna delle contamine di cui all'art. 28 della Legge 8 giugno 1874 sull'esercizio della professione di Avvocato e di Procuratore, avere la residenza abituale nella Provincia al cui Albo si voglia essere iscritti. Alla lettera C dell'art. 11 è imposto l'obbligo, dopo conseguito il diploma, di una pratica ininterrotta di almeno due anni presso un Ragioniere Collegiato e di un successivo esame pratico da superare per essere abilitati all'iscrizione. Più minute disposizioni circa l'obbligo della pratica professionale trovansi riportate nel Regolamento a fine di garantire che essa

venga fatta con la necessaria continuità e serietà. Tali disposizioni sono inoltre integrate da altri particolari che si possono trovare nei Regolamenti Interni di ogni Collegio, redatti ai sensi e con le facoltà di cui all'art. 39 del Regolamento suddetto. L'istituto della pratica è stato perciò circondato da minuziose disposizioni, intese a far sì che esso possa pienamente e nel modo migliore raggiungere i fini per cui fu istituito, fini che se erano già sentiti nel 1906, maggiormente impellenti appaiono oggi dati i grandiosi progressi raggiunti, da quell'epoca in poi, dagli studi della Ragioneria, dai commerci, dalle industrie, e, quindi dalla professione di Ragioniere. Scuola e pratica debbono integrarsi a vicenda in quanto nè la scuola può dare completamente ciò che può dare la pratica, nè questa, per riuscire proficua, può prescindere da una congrua preparazione scolastica. Teniamo su questo punto a rilevare che da 14 anni esiste in Italia, a Milano, l'Istituto Superiore di Ragioneria Antonio Masetti, in seno al quale si svolge annualmente un corso di Ragioneria Professionale che ha scopi non soltanto di approfondimento degli studi già compiuti, ma anche pratici, in quanto, tra altro, provvede alla preparazione degli esami per l'iscrizione nel Collegio.

Dall'inizio del corrente anno il corso da annuale è divenuto, in armonia col disposto delle leggi, biennale. Il corso costituisce indubbiamente un'ottima palestra per i giovani diplomati usciti di fresco dagli Istituti Tecnici.

Con l'art. 3 della Legge del 1906 si conferisce ai Ragionieri iscritti in un Collegio la facoltà di esercitare la professione dinanzi a tutte le Autorità Giudiziarie del Regno e si prescrive loro di non poter, senza giusto motivo, rifiutare il proprio ministero per gli incarichi affidati dalle Autorità Giudiziarie riguardanti tutele o cure di interdetti o di inabilitati poveri ed ogni altra forma di assistenza ai poveri in genere.

Il Regolamento 9 dicembre 1906 N. 715 disciplina la costituzione dei Collegi e di un Consiglio presso ciascuno di essi, le attribuzioni del Consiglio, la formazione dell'Albo, i doveri della pratica e i diritti disciplinari. I Consigli composti di un numero variabile di membri elettivi da cinque a quindici, secondo il numero degli iscritti nell'albo, e perduranti in carica due soli anni, ma sempre rieleggibili, sono chiamati a mantenere la disciplina fra i Ragionieri, a vegliare a che essi adempiano al loro ufficio con probità e delicatezza, a interporre, se richiesti, per risolvere le vertenze fra Ragionieri e Clienti, e fra gli stessi Ragionieri, per pagamento di tassa, breve hanno il compito di vegliare al buon andamento del Collegio stesso.

Peraltro deve tenersi presente che attualmente, dopo introdotto con la legge 3 aprile 1926 N. 562 e col Regolamento esecutivo 1° luglio 1926 N. 1130 il sistema corporativo, e costituitisi anche i Ragionieri, al pari di ogni altra categoria di professionisti, in apposito Sindacato, detto Sindacato dei Ragionieri, legalmente rico-

nosciuto in quanto aderente alla Federazione Nazionale dei Sindacati Fascisti degli intellettuali, i Collegi sono retti da una Commissione straordinaria istituita con decreto del Ministro di Grazia e Giustizia del 1° dicembre 1927; il che durerà finchè non saranno emanate le norme per l'attuazione delle nuove disposizioni contenute nel R. D. Legge 11 gennaio 1930 N. 5. Secondo dette norme le funzioni spettanti ai Consigli dei Collegi di Ragionieri sono affidate, in ciascun Collegio, ad una Commissione di sette o cinque membri, a seconda che il numero degli iscritti superi o meno i duecento. Tali membri debbono essere iscritti nell'Albo professionale. Essi sono nominati con decreto del Ministro di Grazia e Giustizia fra coloro che saranno designati in numero doppio dal locale Sindacato Ragionieri. Durano in carica 4 anni e possono essere riconfermati. La Commissione elegge nel suo seno il Presidente e il Segretario. Essa è sottoposta alla vigilanza del Ministro il quale la esercita direttamente ovvero per il tramite dei Procuratori Generali o dei Procuratori del Re.

Il Ministro ha, inoltre, facoltà di sciogliere la Commissione ove questa, richiamata all'osservanza degli obblighi ad essa imposti, persista nel violarli o nel non adempierli; di revocare uno o più membri della Commissione stessa quando ciò si renda necessario per il migliore funzionamento della medesima, ovvero per il decoro e la dignità di essa o del Collegio. Restano con le nuove disposizioni abolite le Assemblee Generali dei Collegi non aventi più ragione d'essere.

Tale nelle sue linee generali il nuovo ordinamento dato all'esercizio della professione di Ragioniere con la Legge ed il relativo Regolamento del 1906. Il quale, oltre a contenere il pieno ed esplicito riconoscimento dell'esercizio pubblico della professione, veniva a sanzionare in modo solenne l'importanza di questa e a darle degno posto fra le consorelle professioni liberali. E in un certo modo si dava carattere di un vero *munus publicum* all'ufficio del Ragioniere in quanto a questi si imponeva l'obbligo della gratuita prestazione dell'opera propria a favore dei poveri: il che portava ad accrescere grandemente la dignità e il prestigio della classe. Infine la devoluzione all'organo di giurisdizione della decisione di tutti i reclami contro i provvedimenti di mancata iscrizione o di cancellazione dall'albo, e contro le pronuncie dei giudizi disciplinari, veniva a dare un carattere strettamente giuridico al nuovo ordinamento professionale attuando un complesso di norme intese a fornire le maggiori possibili garanzie contro ogni pericolo di favoritismi o di indebite persecuzioni. Unico appunto che si sarebbe potuto fare al nuovo ordinamento era di non aver tutelato, in modo del tutto completo, l'esclusività delle funzioni rientranti nel compito dei Ragionieri, a favore della classe, in quanto disponendosi con l'art. 17 del Regolamento; dover le Autorità Giudiziarie affidare, ove non sianvi ragioni in contrario, i vari incarichi in materia di Ragioneria agli iscritti nei Collegi, viene ad ammettere, sia pure in via di eccezione, la possibilità del contrario. Il che significa

una riserva non certamente conforme al riconoscimento pieno del carattere di esclusività delle funzioni di Ragioneria. Ma a prescindere dal considerare che gli stessi Ragionieri, nel formulare i loro voti, avevano ammesso una tale riserva, è pur vero che di essa l'Autorità Giudiziaria fece sempre un uso limitatissimo per cui gli interessi generali della classe dei Ragionieri non ne risentirono mai un reale ed apprezzabile pregiudizio. Quanto al voto espresso dalla classe medesima che alla carriera di Ragioneria nelle pubbliche Amministrazioni dovessero essere ammessi soltanto i Ragionieri forniti del regolare diploma, il non essere tale voto stato tradotto in una disposizione particolare della nuova Legge, deve attribuirsi all'essersi considerato che una disposizione simile dovesse trovare la sua più opportuna fede nei regolamenti propri delle pubbliche amministrazioni. E sta di fatto che in seguito alla nuova legge, e in piena conformità allo spirito di essa, in Italia il titolo di Ragioniere conseguito nei modi dalla legge stessa stabiliti costituisce requisito richiesto costantemente ed in maniera imprescindibile come condizione per accedere alla nomina negli uffici di Ragioneria costituiti in ogni pubblica amministrazione. Diremo di più; lo Stato esige la laurea per l'ammissione alla carriera di Ragioneria nel Ministero delle Finanze.

In complesso quindi la nuova legge parve aver dato un'adeguata soluzione alla tanto desiderata sistemazione legale della professione di Ragioniere. Senonchè dopo una protratta esperienza di essa non mancò di crearsi un vero dualismo fra i Ragionieri diplomati negli istituti tecnici e i dottori commercialisti ammessi all'iscrizione nell'albo dei Ragionieri, ma costituitisi alla loro volta, provvisoriamente, in attesa del regolamento giuridico della loro professione, in separato ordine con apposito Albo degli iscritti. E' il dualismo nasceva dalla mancanza, nella legge, di qualsiasi precisazione delle esclusività professionali proprie di ciascuna delle due categorie esercenti. Con questo particolare a danno dei Ragionieri diplomati: che, cioè, si andò sempre più accentuando la tendenza di affidare le funzioni vere e proprie di concetto (organizzazione, revisione, direzione) esclusivamente ai Dottori Commercialisti e ciò in considerazione del loro maggiore titolo di studio atto, di per sè, a dare più ampie garanzie di capacità. All'intento di risolvere un tale stato di cose intervennero i due R. Decreti Legge 28 marzo 1929 N. 552 e N. 588. Il primo di essi, ritenuta la necessità ed assoluta urgenza di emanare disposizioni sull'esercizio della professione di Ragioniere, stabiliva all'art. 1° che gli incarichi in materia di Ragioneria i quali, ai sensi dell'art. 17 del citato Regolamento del 1906, debbono dall'autorità giudiziaria e dalle pubbliche amministrazioni essere di regola conferiti ai Ragionieri, sieno i seguenti:

a) La costituzione, trasformazione, fusione e liquidazione di imprese sociali, quali società, associazioni, sindacati e simili enti.

b) Le funzioni di sindaco nelle società per azioni.

c) Le funzioni di curatore nelle procedure fallimentari, di commissario giudiziale nelle procedure di moratoria, di concordato preventivo e di piccolo fallimento.

d) I commissariati giudiziali per l'ispezione di libri di società per azioni.

e) Le liquidazioni di eredità in quanto importino l'esercizio in materia di ragioneria.

f) Le divisioni di patrimonio e piani di liquidazione nei giudizi di graduazione.

g) I piani di contabilità per aziende private e pubbliche e riordinamento di contabilità.

h) Le liquidazioni di avarie marittime.

Il secondo decreto di pari data N. 588 ebbe innanzi tutto, per scopo principale di dare ordinamento legale all'esercizio della professione in materia di economia e commercio. Come abbiamo visto precedentemente, codesti dottori si erano già costituiti, insieme con i dottori in scienze politiche e sociali, in apposito sindacato con relativo albo di iscritti. Ma il decreto suddetto sottopose l'iscrizione nell'albo alla condizione, fra l'altro, di aver superato l'esame di Stato per l'abilitazione all'esercizio della professione. Peraltro in attesa che fossero emanate le disposizioni per detto esame, si stabiliva, in sostituzione di esso, il requisito di una pratica professionale di due anni che desse affidamento per l'esercizio delle funzioni attribuite ai dottori commercialisti e specificate nell'art. 3 del decreto medesimo.

Successivamente col R. D. 14 ottobre 1932 N. 1366, che approvava il nuovo regolamento per gli esami di Stato di abilitazione all'esercizio delle professioni, veniva l'obbligo di tale esame esteso esplicitamente anche all'esercizio della professione in materia di economia e commercio.

Il che, a parte la riserva contenuta nel decreto N. 588 del 1929, era la materiale conseguenza del riconoscimento legale dato alla professione di dottore in scienze economiche e commerciali. Gli esami consistono in prove scritte e orali. Le prove scritte sono tre e consistono nello svolgimento di tre temi scelti dalla commissione fra le seguenti materie: economia politica, diritto e pratica commerciale, ragioneria, tecnica bancaria e mercantile, tecnica industriale, diritto tributario.

Le prove orali vertono sulle suddette medesime materie e particolarmente su argomenti relativi all'organizzazione di aziende e alle funzioni giudiziarie e revisionali.

Tutto ciò in conformità alla natura delle funzioni attribuite ai dottori commercialisti a norma dell'art. 3 del suddetto decreto N. 588 del 1929. Infatti tale decreto elenca, come di competenza dei dottori commercialisti, una serie di incarichi i quali, oltre quelli attinenti all'organizzazione amministrativa, economica e fi-

nanziaria, alla direzione tecnica ed amministrativa di aziende mercantili, bancarie, assicuratrici, all'amministrazione di aziende sotto sequestro, alle revisioni di bilanci, agli accertamenti ed alle valutazioni, comprendono altresì tutti gli incarichi riconosciuti di spettanza dei Ragionieri con l'altro Decreto N. 552 già preso in esame, con l'unica distinzione che quanto alle liquidazioni di eredità spettano ai Ragionieri gli incarichi importanti attività di ragioneria, ed ai dottori commercialisti quelli importanti attività in materia di commercio.

Lo stesso decreto dispone altresì che l'esercizio della professione in materia di economia e commercio spetti unicamente ai dottori (compresi quelli in scienze sociali) iscritti ad un albo da istituirsi, sotto il titolo di « *Albo degli Esercenti in materia di Economia e Commercio* » presso il Tribunale di ogni città sede di un'associazione sindacale di dottori in scienze economiche e commerciali o di un'associazione sindacale di ragionieri; ma ammette in via transitoria, per una volta tanto, l'iscrizione in tale albo dei Ragionieri aventi già sei anni d'iscrizione nel loro albo e di effettivo esercizio professionale. Sicchè per una professione unica si ha da una parte l'Albo dei Ragionieri, dall'altra l'Albo dei Dottori con i rispettivi Sindacati.

Da tale stato di cose discende chiaramente che per tutti gli altri ragionieri professionisti impossibilitati, per difetto di anzianità, di ottenere, in virtù della disposizione transitoria contenuta nel decreto N. 588, valevole per la durata di soli tre mesi dall'entrata in vigore del decreto stesso, l'iscrizione nell'Albo degli Esercenti in materia di Economia e Commercio, la professione viene a ritrovarsi dislocata in un piano inferiore, cioè ridotta ad un campo di attività necessariamente ristretto, resa insomma estremamente aleatoria. L'inconveniente, com'è facile intendere, appare di maggiore gravità per i giovani che, per non essere ancora intervenuta l'unificazione degli studii e dei titoli, continueranno ad uscire diplomati dagli Istituti tecnici e dalle Scuole Commerciali parificate.

E' evidente che i due RR. Decreti Legge anzichè rispondere agli intenti prefissi, non hanno fatto che aggravare lo stato di cose a cui si voleva rimediare dividendo la professione che, pure, è di per sè indivisibile, e dando poi alle due categorie vanamente contrastanti le stesse attribuzioni professionali. Si agita,

In Italia si hanno R. Istituti Superiori di Scienze Economiche e Commerciali nelle seguenti città: Bari, Catania, Firenze, Genova, Trieste, Venezia. Vi sono poi il privato Istituto di Palermo e l'autorizzata Università Bocconi di Milano. Questa sorse nel 1902, quando già esistevano alcuni dei suddetti Istituti Superiori, ad opera di Ferdinando Bocconi che intese provvedere alle moderne esigenze di un'alta cultura per le classi commerciali e industriali, dando vita non ad una scuola commerciale di carattere professionale come già ne esistono in Italia (riferiamo le sue parole) ma ad un Istituto di carattere scientifico, e ciò allo scopo di dotare gli allievi d'una vasta cultura sì da metterli in grado di divenire dei veri « capitani d'impresa ».

quindi, oggi, vivissima nei congressi e nelle riviste delle due categorie (vedasi principalmente a tal proposito la raccolta dell'annata 1932 del periodico « Il Ragioniere professionista » con direzione ed amministrazione in Torino Via Arsenale 29), la questione della risoluzione integrale del problema professionale scolastico con rispetto al titolo ed alle prerogative di ciascuna delle categorie medesime. Quale la via di uscita? E' certo che il sindacato dei Ragionieri semplicemente diplomati negli istituti tecnici è destinato ad esaurirsi in quanto i giovani sentono, senza che ancora la legge lo esiga, che per arrivare alla professione bisogna ormai necessariamente passare dalla Università. D'altra parte appare impossibile il far sussistere separatamente le due professioni, sia per la pratica impossibilità di fissare le rispettive esclusività, sia perchè i Ragionieri non acconsentirebbero mai, gelosi del loro passato, di veder svalutare il loro titolo, orgoglioso di nobilissime secolari tradizioni, con l'esistenza di una professione in sott'ordine.

Si pensò per un momento di far passare tutti gli iscritti, appartenenti al Sindacato Ragionieri, nel Sindacato dei Dottori Commercialisti così come era stato da questi richiesto; ma la proposta fu unanimamente respinta e condannata come quella che veniva a costituire il pericolo dello smembramento completo della organizzazione sindacale dei Ragionieri e la sicura rovina dei giovani professionisti giunti ai Sindacati traverso le fila del Partito Fascista. Il problema, che venne quindi ad assumere anche carattere politico, fu portato ultimamente all'ordine del giorno nel Congresso dei Ragionieri tenutosi in Roma nell'estate scorsa ed al quale, affinchè la discussione riuscisse maggiormente seria e fattiva, si volle l'intervento dei soli Segretari delle organizzazioni sindacali provinciali e di altri due delegati di ciascuna delle medesime. L'On.le Rag. Gianni Baccarini, Segretario Nazionale del Sindacato Fascista Ragionieri Professionisti e già Commissario per lo stesso Sindacato nella speciale Commissione Ministeriale mista nominata per la risoluzione del conflitto sorto fra Ragionieri e Dottori Commercialisti, riferì al Congresso medesimo circa il definitivo accordo intervenuto fra le due categorie per la formazione di un unico Sindacato. Si tratta in base a tale accordo, come si evince dalla relazione dell'On.le Baccarini (1), di creare la professione unica del Commercialista (salvando gradualmente i diritti quesiti dei giovani Ragionieri) con lo stabilire che per l'avvenire la professione si eserciti con la laurea e con l'assicurare ai giovani diplomati degli Istituti Tecnici la professione minore tecnico contabile in guisa da dare un ancoraggio ai molti giovani che si occupano dell'amministrazione e della contabilità delle aziende e che nelle attuali condizioni di cose sono ancora in sospenso tra l'impiego privato e l'esercizio della professione. L'impegno già assunto dal Ministero delle Corporazioni di voler trovare una soluzione integrale e defi-

(1) Vedi « Il Ragioniere Professionista », Anno VII, N. 8, Agosto 1932, pag. 232.

nitiva del problema professionale dei Ragionieri, e ribadito nel suddetto Congresso, pur con doverose riserve, dalla parola dell'On.le Adinolfi, ci fa augurare che l'auspicata riforma sarà tradotta in fatto in un avvenire assai prossimo. Del resto fin dal primo congresso dei Ragionieri svoltosi in Roma nel '79 e poi in quelli successivi, fu più volte espresso l'avviso della necessità che l'istruzione dei Ragionieri diplomati uscenti dagli Istituti Tecnici fosse completata con un insegnamento superiore nella Università dove trovansi cattedre di altre scienze sussidiarie e affini alla Ragioneria.

Tale necessità tanto maggiormente s'impone oggi che il livello culturale della Nazione si è così elevato, gli intensi studi compiuti negli ultimi decenni hanno grandemente allargato gli orizzonti del pensiero computistico, e d'altra parte le trasformazioni continue verificatesi nei sistemi di contabilità, di controllo, di metodi, di ingegnosi meccanismi concorrono a dimostrare, di per sè, l'insufficienza della vecchia sorpassata Ragioneria di fronte ai bisogni di un'organizzazione perfetta razionale e con caratteri di scienza, quale è richiesta dalle imprese moderne, e per cui la preparazione dei dirigenti appare in tutta la sua realtà come un problema di ordine superiore e strettamente scientifico. Mai come oggi nelle industrie, nel commercio, e nelle banche giova tener scolpito nella mente il saggio verso dantesco:

« Guarda com'entri e di cui tu ti fide »

L'esito di ogni impresa dipende dagli uomini che ne sono a capo. La capacità tecnica, l'avvedutezza, la correttezza amministrativa, sono i fattori primi della fortuna di un'impresa la quale non vive solo in funzione dei suoi capitali materiali che perennemente si trasformano nel vortice degli scambi, ma in funzione altresì dei suoi capitali spirituali che rimangono immutabili al disopra della cieca vicenda delle cose.

Questi, forse, più dei primi, sono il grande segreto di insperate vittorie o la chiara ragione di repentine cadute.

I PIU' RECENTI PROGRESSI DELLA RAGIONERIA IN ITALIA ED I SUOI NUOVI ORIENTAMENTI

Non è esagerato affermare che negli ultimi cinquant'anni il cammino compiuto in Italia dalla Ragioneria appare veramente straordinario; ciò si spiega come conclusione del magnifico risveglio nel campo degli studi computistici già iniziatosi fino dal principio del secolo XIX.

Senza nulla togliere al merito di tanti cultori dei nostri studi bisogna tuttavia riconoscere che un immenso campo di attività era stato da essi lasciato ancora del tutto incolto od appena esplorato. Fra l'altro erano rimasti ancora indeterminati od eccessivamente ristretti i confini stessi degli studi di Ragioneria e dell'attività professionale dei Ragionieri. Saper fare un buon impianto scritturale e sapere, in base al medesimo, registrare in scrittura doppia ogni più complicato fatto amministrativo dell'azienda, in guisa da potere in fine di esercizio trovare nelle scritture gli elementi del rendiconto, questo era per i più tutto il sapere di ogni esperto ragioniere.

Ora uno dei più importanti e più recenti progressi verificatosi nel campo degli studi di Ragioneria sta negli sforzi compiuti per assegnare al campo degli studi medesimi sempre più larghi e netti confini, e, più ancora, nell'aver rivendicato alla Ragioneria quello che è il maggiore e suo più vero compito, cioè di determinare l'ordinamento amministrativo delle aziende e di sottoporre a controllo le manifestazioni tutte della loro vita economica elevando in tale guisa la sua missione nella convivenza che le spetta.

Non è che anteriormente mancasse del tutto il concetto di una simile funzione della Ragioneria. Vi accenna infatti più di uno scrittore, e non è meno vero che alcuni uffici di Ragioneria, fra cui quelli dei maggiori istituti lombardi fiorenti sotto la dominazione austriaca, non si limitavano a tenere le scritture, ma davano il benessere sulla regolarità di molti atti di amministrazione (1).

Ma è dei tempi più prossimi a noi l'essersi diffuso nella coscienza pubblica, e l'essere stato adottato dai dirigenti, il concetto di assegnare, come compito più importante degli uffici di Ragioneria, la revisione dei fatti amministrativi, ricono-

(1) MASSA: *Op. e Vol. cit.*

scendo le scritture come strumenti di controllo e non come semplice storia di fatti avvenuti.

Altro progresso compiuto dagli studi di Ragioneria negli ultimi decenni è stato quello di segnare una netta distinzione fra metodi e sistemi di scritture rilevando l'esistenza di un numero indefinito di sistemi. I precedenti scrittori si occuparono di un unico sistema di fatti amministrativi e, quindi, di scritture: cioè di quello dei fatti patrimoniali. Un attivo ed un passivo patrimoniale da cui un conseguente capitale netto; i fatti che modificano questi elementi determinano il passaggio da una situazione iniziale ad una situazione finale; era questo l'unico campo delle scritture. Se nella realtà si presentavano fatti di diversa natura si facevano, con qualche espediente, rientrare nell'orbita delle scritture (2).

E' merito dei tempi nostri l'aver constatato che la serie dei fatti riferentesi a previsioni, impegni, residui ecc. costituiva un sistema a sè a cui si doveva, almeno teoricamente, consacrare distinte scritture, indipendenti dalle altre. Ed ancora oggi, avuto riguardo al numero indefinito di sistemi di scritture, lo sforzo degli scienziati è tutto rivolto a dare alle teoriche dei metodi scritturali una applicabilità generale a tutti i sistemi.

La teorica del conto, o logismologia, come oggi è in Italia da tutti gli studiosi denominata, occupa indubbiamente uno dei primi posti fra le teoriche della Ragioneria. Fu infatti l'argomento che più di ogni altro attrasse l'attenzione degli studiosi nel secolo passato, ed è certamente la lotta d'idee svoltasi intorno al conto ed alla sua teorica che contribuì, in gran parte, alla costituzione della scienza per merito di coloro che a tale materia dedicarono l'attività del loro ingegno. A parte che, come osserva il Cova (3), la scienza ha per oggetto la ricerca del vero indipendentemente dall'utilità che se ne può ricavare, gli studi teorici sui conti, che val quanto dire sui metodi di registrazione, sono necessariamente fra quelli che più fanno risentire i loro benefici effetti nel campo della pratica. Invero i commercianti, i proprietari di patrimoni, gli industriali, i banchieri, gli uomini di Stato, vogliono dalla Ragioneria la ricerca e la indicazione dei mezzi migliori per la rilevazione e il controllo dei fatti che cadono nella sfera d'azione delle loro aziende.

Essi, pertanto, apprezzano maggiormente i procedimenti quanto meglio questi sono adatti a soddisfare ai fini che debbono attuare. Ma sono dei nostri tempi che gli sforzi degli studiosi sono diretti a creare, fuori delle antiche rudimentali e semplici forme, un sistema di registrazione a base scientifica capace di acquistare il maggior grado di dimostrabilità finale mediante il coordinamento logico ed

(2) MASSA: *Op. e Vol. cit.*

(3) G. COVA: *Conti differenziali nei diversi sistemi di scritture.* - Vallardi, Milano, 1912.

armonico, nelle varie fasi delle loro mutazioni, di tutti i vari componenti del patrimonio.

Ora non risulta, come autorevolmente afferma il compianto Prof. Fabio Besta, bene a ragione considerato in Italia il maestro sommo nella scienza della Ragioneria, che i più antichi scrittori abbiano avuto, dal lato teorico, un concetto preciso della formazione dei conti. Fu certamente Luca Pacioli da Borgo S. Sepolcro in Toscana, frate dell'ordine dei Minori Osservanti, che per primo nella « *Distinctio nona Tractatus XVI De Computis et Scripturis* » della sua voluminosa « *Summa de Aritmetica Geometria et Proportionalità* » apparsa nel 1494, trasse dal coordinamento dei precedenti sistemi empirici e grossolani consacrati dalla consuetudine e dalla pratica, i principi informativi della tenuta dei conti e li ridusse con mirabile chiarezza di esposizione a precetti ordinatamente disciplinati.

L'opera del Paciolo fu giustamente assai celebrata poichè segnando, per merito dell'Italia, l'inizio degli studi di Ragioneria, ebbe a dare la ragionata dimostrazione del pratico svolgimento da cui necessariamente scaturisce il doppio giro delle partite, costituendo all'uopo, oltre ai conti personali che i moderni chiamerebbero corrispondenti, quelli dei depositari che oggi sarebbero detti agenti e quelli di competenze e del capitale che, fusi insieme, si vorrebbero intitolare del Proprietario.

Da tale insieme si ha appunto quella che fu chiamata Scrittura Doppia o Scrittura in partita doppia, ossia quel metodo della tenuta dei conti in partita doppia che sotto il nome di metodo italiano entrò a poco a poco nel dominio del mondo intero. Ma nè il Paciolo, nè gli altri antichi scrittori (il Pietra, il Manzoni, il Moschetti, il Flori, il Peri, il Venturi, lo Zambelli ecc.) che lo seguirono fino al 600, facendo principalmente opera di diffusione degli insegnamenti e delle regole da lui dettate, ebbero la pretesa di esporre una teorica, e, per giunta, una teorica personalistica del conto.

E' ben vero che il concetto più comune su cui si basano i loro studi è quello di personificare il conto, ossia di fingerlo acceso a persone; ma non è meno vero che come lo stesso Paciolo parla anche di conti di cose, ossia accesi a componenti reali del patrimonio, così, in genere, in tutti gli altri antichi autori che a lui fecero seguito si trova sempre la distinzione fra conti di persone e conti di cose. La verità è che le idee esposte da quegli antichi scrittori rappresentano dei semplici tentativi fatti allo scopo di rendere più facile a chi doveva impararlo il funzionamento delle scritture.

E poichè riusciva agevole spiegare il funzionamento dei conti personali, non restò loro che creare un artificio per rendere fittiziamente tali anche i conti degli elementi, e l'artificio fu trovato col dire « fa tu immaginazione che il conto bottega sia una persona tua debitrice » e « che della cassa se ne conviene tener buon conto

come se fosse una persona la quale ora ricevesse ed ora restituisse li danari », e così di seguito (4). Trattavasi insomma, di un espediente che spariva non appena esplicato il suo compito didattico, lasciando intatta la verità che i conti sono accesi alle cose e non alle persone, come appunto sostanzialmente affermano quei vecchi autori con le loro classificazioni.

Comunque il concetto della contemporanea esistenza dei conti personali e di quelli oggettivi, ammesso dalla maggior parte dei suddetti scrittori, gettò il seme delle discussioni future.

Con lo svolgersi successivo della scienza, infatti, alcuni ritennero logico il riferire il concetto della personalità a tutti i conti indistintamente, dichiarandoli tutti alla stessa guisa personali, altri ritennero più giusto di considerare tutti i conti aperti ad elementi valutabili estendendo così a tutti i conti il primitivo concetto di conti alle cose morte. Sorsero così le due teoriche opposte, l'una detta dei conti personalistici, l'altra detta dei conti ai valori, entrambe, ma la seconda più della prima, rispondenti ai fini di una costruzione scientifica della teorica del conto.

Com'è da tutti risaputo la teorica personalistica sorse quale reazione contro la teorica francese detta dei cinquecentisti che aveva invaso l'Italia e vi aveva trovato largo seguito e strenui propugnatori fra cui il Filippo Parmetler. Durante i secoli XVII e XVIII, quando in Italia, dove pure avevano avuto il loro inizio e formato oggetto di studio da parte di molti trattatisti, gli studi di ragioneria apparivano in decadenza, il metodo italiano si diffondeva largamente all'estero nella pratica dell'arte e vi diveniva, specialmente in Francia, oggetto di discussione.

E gli autori francesi, conosciuto appena il meccanismo del metodo importato dall'Italia, tentarono di costituirgli una base teorica.

Di qui appunto l'origine della teorica francese dei *cinqcentistes* ideata da Degrange (1837) e basata sul concetto di riferire al negoziante i cinque conti Merci, Cassa, Cambiali attive, Cambiali passive, Perdite e profitti e di « débiter celui qui reçoit et créditer celui qui donne ». Non entra nei limiti e nell'oggetto di questo nostro lavoro il fare una critica specifica e dettagliata della teoria suddetta. Basti dire che oggi essa è universalmente riconosciuta errata soprattutto per il principio insostenibile di ritenere i conti generali come rappresentati del proprietario in modo che addebitando od accreditando uno di quei conti il proprietario intenda di addebitare o di accreditare sè stesso. Il movimento di resistenza contro l'invasione della teorica francese, estesosi anche contro le critiche infondate, ma pur tanto ascoltate, dall'inglese Iones al metodo italiano, e contro l'introduzione delle forme austriache, fu veramente provvidenziale per gli studi nostri esposti al pericolo di

(4) Prof. ALBERTO CECCHERELLI: *La logismologia*. - Vallardi, Milano.

essere, nella pratica scritturale, travolti insieme alle gloriose tradizioni di una disciplina nata e sviluppatasi in Italia.

Fu merito del Marchi Francesco l'essere insorto nel 1867 vigorosamente contro la teoria cinquecontistica del Degrange, ossia, com'egli disse, contro « l'ingannevole teorica che viene insegnata negli istituti tecnici del Regno e fuori del Regno » (5). Per primo egli in Italia svolse, in opposizione alla teorica francese, una nuova e razionale teoria della partita doppia e perciò anche del conto. Il Marchi voleva conti tutti personali e tutti reali; li voleva aperti al proprietario, ai corrispondenti, e ai consegnatari, perchè quanto al gerente o amministratore il suo conto risultava da quello degli altri.

Secondo il Marchi tutti i conti, qualunque sia la loro intitolazione, sono conti che non possono riferirsi che a persone in carne ed ossa perchè quando nell'azienda non vi fossero estranei a disimpegnare le funzioni di consegnatari, sarebbe sempre il proprietario stesso a disimpegnarla; onde nei conti intestati Cassa, Magazzino e simili non bisogna vedervi dei supposti depositari, com'era fino allora convenuto vedervi, ma, invece, un vero e reale depositario nella persona stessa del proprietario.

Come si vede la teoria del Marchi stava a rappresentare la tendenza per il trionfo della realtà, della verità, contro le finzioni o supposizioni.

L'opera del Marchi che, con le discussioni e le nuove argomentazioni a cui dette luogo, ebbe il merito di rivendicare il primato all'Italia nella nostra scienza e di ricondurre gli studiosi italiani sulla via di quel progresso che era stato ostacolato dalle deficienze dei secoli decimosettimo e decimottavo, e ritardato dall'invasione trionfale ed indiscussa della teorica francese, gettò le basi di quella teoria personalistica del conto che ripresa dal Cerboni Giuseppe, e da lui genialmente approfondita e svolta in tutte le sue conseguenze, prese da lui stesso definitiva sistemazione e nome. Il Cerboni nei suoi « Primi Saggi di Logismografia » presentati nel 1873 ad un congresso degli scienziati italiani affermò francamente: « *Non vi possono essere che conti veri e vivi, cioè che attribuiscono a persone veri debiti e crediti, e non conti morti, conti di comodo, conti artificiali che riguardano una quiddità o un'astrazione, sia amministrativa, sia computistica, sia economica* ». Dunque teoria personalistica, cioè di conti tutti intestati a persone e teoria a conti bilaterali.

Con la scuola Cerboniana l'orizzonte della Logismologia si amplia, si affac-

(5) *I cinquecontisti ovvero la ingannevole teorica che viene insegnata negli Istituti tecnici del Regno e fuori del Regno intorno al sistema sulla scrittura a partita doppia e nuovo saggio per l'applicazione di quel sistema*; II: *Le scuole francesi e italiane nell'insegnamento della contabilità*. - Suchetti, Prato, 1867 e 1868.

ciano considerazioni economiche, giuridiche, filosofiche, per la tenuta dei conti e si forma un corpo di dottrina ammirabile tendente ad abbracciare l'intero mondo aziendale. Secondo la teorica del Cerboni i conti vengono aperti al proprietario e, antitetivamente, ai consegnatari e corrispondenti; i quali ultimi vengono considerati complessivamente in guisa da costituire nel loro insieme un unico conto all'ente collettivo aziendale.

Il concetto nuovo che per il Cerboni serve ad integrare ed a svolgere il principio della personalità è quello della considerazione degli obblighi e dei diritti che si svolgono fra le varie personalità dell'azienda. Con la contrapposizione degli obblighi e dei diritti tra il proprietario da una parte e gli agenti e i corrispondenti dall'altra il Cerboni intese superare la maggiore difficoltà fino allora avvertita, e cioè quella di dare ragione del funzionamento dei conti, ossia di spiegare il perchè del loro addebitamento e del loro accreditamento secondo le regole della scrittura doppia.

Le applicazioni pratiche della teoria del Cerboni, per cui essa assunse il nome di Logismografia, portarono a forme e ad applicazioni assolutamente nuove.

E dobbiamo aggiungere che ancora oggi la teoria personalistica, arricchita di nuovi e preziosi elementi dai seguaci del Cerboni tra i quali, più autorevoli di tutti, il Sanguinetti Achille e il Rossi Giovanni, che dettarono, specialmente quest'ultimo, lavori poderosi sull'argomento, trova in Italia dei fautori convinti.

Per virtù stessa delle accese polemiche che essa suscitò ebbe per effetto di dare un grande contributo al progresso dei nostri studi sviluppando particolarmente lo spirito di critica che per manifestarsi in argomenti concreti dovè allargare il campo delle osservazioni ed introdurre nella scienza un indirizzo metodico estendendone in tale modo le basi.

La teorica opposta, detta dei conti ai valori, od anche teorica positiva del conto, è dovuta al Prof. Fabio Besta del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia, mancato ai vivi nel 1922, che del suo alto sapere nella nostra scienza lasciò monumento imperituro nella sua classica opera « La Ragioneria ». Il Besta dopo avere indicato le ragioni per cui i conti debbono essere tenuti, afferma, indicando gli oggetti delle scritture: « *Adunque ha da potersi in ogni istante aver notizie speditamente del denaro che è in cassa, dello stato dei crediti che l'azienda ha verso ciascuno dei suoi debitori, delle condizioni in cui trovansi i singoli poderi, dei frutti che danno i capitali attivi delle varie classi, delle somme disponibili per ogni voto del bilancio, e via dicendo. Ed è palese a chicchessia che la rapida e sicura ricerca di simile notizie non si può avere se le scritture che serban memoria dei mutamenti avvenuti in ciascuno di codesti oggetti non si raccolgono insieme in un medesimo luogo. Ciò premesso ciascuna accolta di scritture riferendosi ad un oggetto determinato costituisce ciò che si dice un*

conto, una partita o una rubrica ». Ma siccome per il Besta il concetto di un conto non si può disgiungere dall'idea di grandezza commensurabile, qualunque sia l'unità in cui ogni grandezza venga espressa, così egli definisce il conto *« una serie di scritture riguardanti un oggetto determinato, commensurabile e mutabile, e avente per ufficio di serbar memoria della condizione e misura di tale oggetto in un dato momento e dei mutamenti che va subendo, in maniera da poter rendere ragione dello stato di codesto oggetto in un tempo qualunque si voglia »*. La teorica del Besta parte anch'essa naturalmente dal concetto dei due ordini di scritture che vengono a formarsi in ogni singolo conto, l'una per indicare mutazioni attive, l'altra per indicare mutazioni passive. In quanto poi le scritture di un conto si debbono poter comporre e confrontare, e il risultato del conto stesso deve anche potersi combinare con quelli di altri conti dello stesso patrimonio e dello stesso bilancio di previsione ecc., e, inoltre inquanto le parti del conto con cui possono svolgersi tali combinazioni e confronti consistono, generalissimamente, nei valori di conto, cioè valori dei mutamenti dell'oggetto espressi in un'unica moneta per tutti, così alla teoria è venuta la denominazione di teorica dei conti ai valori.

I concetti fondamentali della scuola Veneta possono pertanto, riassumersi nei seguenti termini sintetici:

1) I conti sono accesi agli elementi diretti e derivati di un fondo, intendendosi per fondo un complesso di elementi che possono costituire oggetto di registrazione.

2) I conti sono destinati principalmente a mettere in evidenza i valori di tali elementi e le loro mutazioni.

E' interessante poi il rilevare, per rendersi conto come la teoria del Besta si differenzi radicalmente da quella personalistica, che il Besta medesimo, studiando gli antichi documenti computistici, riuscì a stabilire che i primi conti introdotti nella pratica furono quelli aperti a partite di debito e di credito nelle quali le voci dare ed avere mantengono il loro significato naturale; ma osservò che quando da questi conti la pratica passò gradatamente a quelli degli elementi del patrimonio le voci dare ed avere, che continuarono ad applicarsi, assunsero un significato traslato nel senso che la voce Dare estese il suo significato a quello di mutazione attiva e la voce Avere a quello di mutazione passiva.

Quanto ai conti derivati trovò la loro origine in quelli di spese fatte per conto di altri; in essi, per conseguenza, il dare corrisponde all'affermazione di una muta-

(6) Vedasi il Prof. P. D'ALVISE in un interessante discorso sullo sviluppo del pensiero logismologico italiano negli ultimi cento anni, in « Rivista Italiana di Ragioneria » di Roma, diretta dal Prof. MONETTI, N. 3, dell'anno 1932.

zione passiva e l'avere all'affermazione di una mutazione attiva (7). Dimodoche tali significati attribuiti alle voci Dare ed Avere non sono il frutto di semplici convenzionalità, ma stanno, invece, a rappresentare il senso razionale loro vero e proprio quale è rivelato dal naturale svolgimento dell'evoluzione dei conti.

Fu, quindi, grande merito del Besta l'aver seguito completamente la realtà traendo le sue affermazioni dall'applicazione rigorosa del metodo storico ed abolendo l'uso dei mezzi didattici ed ogni conseguente artificio.

Epperò la teorica da lui costruita acquista un indiscutibile valore scientifico per cui è lecito dire che mercè l'opera del Besta la logismologia pose finalmente le basi della sua definitiva sistemazione.

Ebbe il Besta, come egli stesso rileva nel suo trattato di Ragioneria, numerosi propugnatori e divulgatori delle sue idee dei quali vanno principalmente ricordati i professori Giuseppe Siboni, Vittorio Alfieri (8), Carlo Ghidiglia, Pietro D'Alvise, Benedetto Lo Russo, Vincenzo Vianello, Francesco De Gobbis, Francesco Scardini, Antonio Sella, Francesco Saporetti tutti maestri preclari che onorano altamente l'insegnamento e gli studi di Ragioneria.

Gli scolari seguendo l'opera del Maestro e senza alterarne le linee fondamentali, introdussero nello svolgimento dei principi affermativi del Besta concetti personali contribuendo così a dare ai principi stessi maggior valore. Il D'Alvise, senza discostarsi dalla linea fondamentale della teorica veneta, sostituì, nei conti, al concetto di aumenti e di diminuzioni di oggetti determinati quello più ampio e generale di movimenti della materia amministrabile, e per tal modo definì il conto « una rappresentazione di una data classe di movimenti della materia economica amministrativa di una data azienda ». Il D'Alvise chiamò razionale la sua teorica.

La teorica concepita del Prof. Besta, entrata dapprima nel dominio pubblico con le opere del Siboni, Dell'Alfieri, e del Ghidiglia, mentre trovò in generale plauso larghissimo e sincero, fu fatta oggetto di critiche aspre e vivaci da parte di coloro che essendo seguaci della scuola personalistica scorgevano nella nuova scuola una minaccia ai principi che si erano dati a divulgare. Fra tutti il più vivace e combattivo avversario si dimostrò Giovanni Rossi che sembrò voler rinnovare nei riguardi della scuola veneta, quell'opera di demolizione che Francesco Marchi aveva con felice risultato spiegato nei riguardi di quella francese (9). Ma se la scuola francese porgeva troppo facilmente il fianco alla critica, specialmente per un osservatore arguto come il Marchi, lo stesso non poteva dirsi della scuola del

(7) CECCHERELLI: *Op. cit.*

(8) Professore del R. Istituto Superiore di Scienze economiche e commerciali di Roma, morto nel 1930.

(9) G. ROSSI: *Nuove opere di Ragioneria*. - Reggio Emilia, 1907.

Besta che per essere basata su principi scientifici rigorosamente dimostrati fu in grado di resistere serenamente ai più violenti attacchi anche se mossi da una mente vasta e geniale come quella del Rossi.

Il difetto di una vera e profonda indagine storica e la mancanza di principi documentali fanno sì che la teoria personalistica non possa, dal lato scientifico, competere con quella della scuola veneta che ancora oggi serba il primato nel campo della scienza.

Altre teoriche (accenniamo sommariamente) si sono andate successivamente formando. Quella matematica, che già nel 1814 aveva avuto un precursore nel Giuseppe Forni, ma che fu svolta prima dal Giovanni Rossi (10), il quale si propose di dimostrare matematicamente l'unità teorica dei metodi di scrittura doppia, e poi dal Prof. Antonio Masetti (11), il quale afferma che, in quanto il conto in generale non lavora senza il sussidio dei numeri, ed anzi nella sua più semplice espressione può rappresentarsi con una serie di numeri positivi e negativi, o con la loro differenza, nulla vieta che esso possa trovare le basi della sua teorica nella matematica. Vi è poi la Statmografia, dovuta al Prof. Emanuele Pisani, che non risulta chiaro a quali concetti sia ispirata se pure, come da taluno si ritiene (12), non voglia essere che un temperamento delle due principali teorie, in quanto sembra ammettere come logica e possibile l'esistenza contemporanea di conti di cose e di persone. Peraltro codeste teoriche non rappresentano espressione di principi generali e completi, ed hanno avuto scarso numero di propugnatori benchè provenienti da studiosi di indiscutibile valore (13).

Ma nel campo di ogni scienza i risultati raggiunti non rappresentano che pietre miliari segnanti il cammino del vero continuo progresso. E la ragioneria, la scienza per sua natura la più aderente alla realtà della vita, appare meglio di ogni altra come un seguito di risultati ognora superati. Così gli studi compiuti in questi ultimi anni in Italia tendono a portare la Logismologia verso nuovi e più vasti orizzonti. Le forme che in passato occuparono maggiormente e quasi esclusivamente l'attività degli studiosi sono quelle dei conti bilaterali. In base al concetto che i movimenti da registrare in relazione ad un elemento sono generalmente di due ordini, ed essendosi osservato che, per regola, tale elemento, oggetto di un conto, è suscettibile di due specie di mutazioni di ordine opposto in rapporto all'ef-

(10) G. ROSSI: *Trattato dell'unità teorica dei metodi di scrittura a partita doppia*, - Ist. Tip. degli artigianelli, Reggio Emilia, 1895.

(11) A. MASETTI: *Sulla tecnica matematica del conto e dei metodi*, - Tip. della Rivista di Ragioneria, Roma, 1902.

(12) MASSA: *Op. e Vol. cit.*

(13) CECCHERELLI: *Op. cit.*

fetto che esse producono sul suo valore, apparve l'opportunità che i conti fossero a due sezioni, e, di conseguenza, la consuetudine portò a considerare quasi esclusivamente i conti bilaterali. Ciò accadde anche per naturale effetto della invenzione e della applicazione della partita doppia richiedente, per le sue particolari esigenze, la forma a due sezioni che divenne perciò quella unicamente considerata. Alcuni autori, anzi, fecero assurgere la bilateralità del conto addirittura all'altezza di principio generale ritenendola un fatto indispensabile e inerente alla natura stessa del conto.

E tanto la teoria personalistica del conto quanto quella dei conti ai valori della scuola veneta insistono sul concetto della dualità dei conti. Senonchè la pratica, e non solo quella dei tempi moderni, usa raccogliere in forma di conto anche quelle scritture che sono destinate a ricordare movimenti di un solo ordine e non di due ordini opposti. Questi conti per la loro stessa natura non ammettono il concetto della bilateralità, ma dovrebbero invece figurare ad una sola sezione, o se meglio vuol dirsi, unilaterali. L'esistenza di tali conti si palesò più chiaramente allorchè le scritture, estendendosi al di là del comune sistema patrimoniale e dando origine a sistemi nuovi, dovettero rappresentare gli effetti di funzioni determinate o varie fasi di esse funzioni, quali, ad esempio, previsioni, accertamenti, riscossioni, versamenti, pagamenti, ecc.

Ma, benchè meno palese se ne riscontra l'esistenza, confusamente con quelli bilaterali, anche nel sistema patrimoniale. Peraltro dalle scritture che rappresentano una sola serie di movimenti in un'unica fase, e che danno luogo ai conti unilaterali, derivano altre scritture che, pur riguardando una sola serie di movimenti, li considerano in più fasi consecutive. Tali scritture, se debbono essere raccolte in conti, originano la forma a più sezioni, ossia i conti plurilaterali.

La denominazione di conti unilaterali e plurilaterali è del D'Alvise che di tali conti ha fatto oggetto di una speciale trattazione in due sue pubblicazioni (14), e ne ha ricordato l'importanza nel citato discorso da lui tenuto alla Cà Foscari mettendo in tale occasione in rilievo come essi accolti, ormai, tanto dalla scuola del Besta quanto da quella del Cerboni, se bene in contrasto con le loro teoriche fondamentali, dovrebbero condurre alla caduta di tutte le teoriche dei conti bilaterali.

Dallo studio sulla struttura dei conti unilaterali e plurilaterali lo stesso D'Alvise trae una sua nuova teorica detta dei conti funzionali, ~~e~~ per funzioni, basata sulle relazioni esistenti fra il sistema delle funzioni amministrative e le scritture. Cotali relazioni sono evidenti.

(14) D'ALVISE: *Contabilità di Stato*. - Manuali Bachera, Firenze 1912. — *Conti unilaterali* ecc. - Bertero, Roma, 1912.

Invero le scritture servono per rilevare le mutazioni che la ricchezza va, con assidua vicenda, subendo e il succedersi degli atti che la riguardano, e, inoltre, per ricordare i successivi momenti dell'amministrazione. Scaturisce da tutto ciò che quando la scrittura rileva le fasi di mutazione successiva della ricchezza essa rispecchia, indirettamente, i risultati complessivi delle funzioni amministrative, posto che la funzione consiste nell'azione degli organi personali sui beni dell'azienda; quando pone in evidenza il succedersi degli atti che riguardano la ricchezza, essa tiene dietro sempre allo svilupparsi di determinate funzioni e ne riflette le risultanze precedendo gli atti amministrativi dalle funzioni che costituiscono l'azione degli organi personali; quando, infine, ricorda i successivi momenti dell'amministrazione (gestione, direzione, controllo) riguarda ancora lo svolgersi di funzioni amministrative appropriate ai tre suddetti momenti.

Non è già che il suddetto principio di colleganza fra le funzioni e le scritture non sia stato avvertito dai precedenti autori. Vi accennò la scuola Cerboniana, ed anzi si disse che uno dei maggiori pregi della Logismografia fosse appunto di essere la medesima adatta a seguire lo svolgimento delle funzioni amministrative e di trovare in esse la sua base. Ma sembra che, in realtà il principio di colleganza tra le funzioni e le scritture sia rimasto nella scuola Cerboniana al solo stato di enunciazione e che neppure abbiano molto contribuito a chiarire questo punto i seguaci del Cerboni che, al pari del loro maestro, non si sono menomamente indugiati a dare le ragioni della enunciata colleganza. In ogni modo può dirsi che la scuola Cerboniana per la prima enunciò quel principio che è fra i suoi più importanti. Ebbe però il torto di limitarlo alla Logismografia mentre riguarda le scritture in generale. Vale a dire che dichiararono pregio della Logismografia quello che invece non è che un principio di indole generale.

E ciò in quanto su questo punto la Logismografia nulla ha che la differenzi dagli altri metodi perchè essa registra, sia pure con differenti forme, gli stessi fatti che formano oggetto di ogni altra registrazione. Chiarissimo risulta il concetto della colleganza delle funzioni economico-amministrative fatta dal Besta nella sua magistrale opera « La Ragioneria », (Vol. I). E infine ricordiamo il Massa, il quale pure affermò che la teorica delle funzioni amministrative è destinata a dare un nuovo assetto alla scienza amministrativa e a costituire un addentellato della medesima con la ragioneria.

I conti funzionali prendono il nome stesso che li caratterizza dalle funzioni di cui rilevano i risultati e si chiamano, ad esempio conti delle entrate previste, delle entrate accertate, delle entrate riscosse, oppure conti di spese impegnate, di spese pagate, di spese liquidate, e così di seguito, e procedono dalle funzioni di previsione, di accertamento, di riscossione, d'impegno, di liquidazione, di pagamento ecc. Si può, quindi, in modo assoluto, affermare che in riguardo di alcuni conti

speciali il concetto della derivazione delle funzioni non solo è esatto, ma risulta così evidente che non ha bisogno di illustrazioni. Oggi si tratta di riconoscere che il conto per funzioni, anzichè rappresentare un fenomeno staccato, od a sè stante, ha la sua origine dal comune conto oggettivo ed è strettamente collegato a questo (15).

In base agli esposti principi, intesi a mettere in rilievo l'oggetto e il contenuto dei conti, si va appunto determinando, nel movimento scientifico dei nostri studi in Italia, un sempre maggiore orientamento verso il riconoscimento esplicito e decisivo della funzionalità dei conti che non potrà mancare di spiegare la sua influenza nell'indirizzo della disciplina e di segnare un nuovo progresso nel campo della logismologia e delle sue pratiche applicazioni.

Il concetto funzionale dei conti è in assoluta concordanza con i principi scientifici della teorica dei conti a valori. E se si considera il risultato delle varie funzioni, di cui il conto è espressione, in relazione all'effetto che esso produce sull'elemento o sul complesso degli elementi a cui le funzioni si riferiscono, se a ciò si giunge riducendo il risultato delle varie funzioni ad un'espressione unica, l'espressione numerica, appare lecito affermare che, forse il criterio della funzionalità dei conti potrà, nella sua definitiva evoluzione, riuscire un complemento alla teoria dei conti a valori.

Intanto ha dedicato all'argomento un interessante capitolo il Prof. Ceccherelli nel suo volume « La Logismologia », già più volte citato nel corso di questo nostro lavoro. Ci siamo alquanto indugiati nella trattazione dell'argomento sia perchè esso è il più importante sia anche, e soprattutto, per mettere in rilievo il ricco svolgimento scientifico che esso ha avuto e continua ad avere in Italia in confronto di quello verificatosi all'estero, dove, in un congresso internazionale nel 1910, si ritenne di poter ancora proclamare come scientifico il vecchio empirismo e dichiarare che si tengono scientificamente i conti « *en vertu du principe fondamental que celui qui donne est crédité et que celui qui reçoit est débité* ». Onde argutamente aggiungeva il D'Alvise: « *Addebitare chi riceve? Lasciatemi sperare che in questi tempi di crisi gli istituti di beneficenza all'estero non addebitino i milioni di beneficiati per i sussidi che questi ricevono!* ». Ed avverte ulteriormente il Prof. D'Alvise nel suddetto discorso che ancora oggi, in trattati di valenti autori, negli Stati Uniti d'America, come nella generalità dei paesi europei, si continua ad esporre le finzioni personalistiche quale base necessaria della tenuta dei conti.

Ma soprattutto merita d'essere considerato con particolare attenzione il nuovo orientamento che, nel campo dei nostri studi, si va da pochi anni affermando al fine di amplificare la ragioneria, di assegnarle un compito maggiore e comprenderla in

(15) CECCHERELLI: *Op. cit.*

una più vasta disciplina. E ciò per opera principalissima del Prof. Gino Zappa titolare, nell'Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia e all'Università Bocconi di Milano.

In-realtà da tempo si avvertiva in dottrina che gli studi di Ragioneria così come sono stati condotti fino ad ora non fossero rispondenti alle crescenti esigenze dell'azienda. Nè gli sviluppi e l'orientamento pratico da essi assunti sono sempre apparsi adeguati e confacenti alla moderna, vasta e multiforme fenomenologia economico-aziendale.

Causa di ciò una visione incompleta del vasto fenomeno aziendale e degli scopi fondamentali da perseguire ed un dualismo assurdo fra teoria e pratica per cui spesso molti diffidarono dal riconoscere un carattere veramente utilitario e scientifico alla Ragioneria.

L'azienda fu vista solo nei suoi contorni generali e formali. I particolari aspetti di essa e l'intima sua vita furono quasi completamente trascurati.

All'infuori di alcuni fatti di gestione e della pura rilevazione contabile, ben poco si considerò di tutto quello che i fenomeni aziendali, visti nel loro insieme sistematico, hanno di interessante ai fini di una più razionale e positiva costruzione ed elaborazione dell'oggetto ragioneristico.

Di qui la conseguenza di ritenere la funzione di ragioneria non solo accessoria di altre discipline, come, ad esempio, dell'economia, ma anche priva per sè stessa, di possibili sviluppi e di ulteriori apprezzabili progressi.

Oggi si affermano tendenze del tutto opposte, nel senso cioè di riconoscere, oltre che logico, strettamente necessario, l'estendere gli studi contabili, affermando loro un campo più vasto. E pioniere di tali nuove tendenze ripetiamo, è il Prof. Gino Zappa che ebbe a riprendere e a trattare ultimamente, in tutti i suoi termini, l'argomento nel discorso inaugurale dell'anno accademico 1926-1927 al R. Istituto Superiore di Scienze Economiche e Commerciali di Venezia sotto il titolo di « Tendenze nuove negli studi di Ragioneria » (16).

Tale discorso è, nella sua mirabile e concisa esposizione, una vera miniera di osservazioni acute, di rilievi stringenti, di conclusioni inattaccabili, armonicamente composti ad unità e costituenti un saggio eloquentissimo della grande dottrina, dell'austerità mentale e della modestia scientifica di un maestro, oggi, fra di noi e nel campo della nostra scienza, veramente insuperato. Il lavoro dello Zappa, modestissimo in apparenza per la tenuità della sua mole, è, peraltro, di capitale importanza; le sue conclusioni hanno carattere definitivo e chi vorrà d'ora in poi parlare e scrivere sulla nostra materia non potrà assolutamente ignorarle. Esse

(16) GINO ZAPPA: *Tendenze nuove negli studi di Ragioneria*. - Società Anonima Istituto Editoriale Scientifico, Milano.

costituiscono nello stesso tempo un punto d'arrivo e un punto di partenza; un punto di arrivo come chiusura di una lunga elaborazione scientifica, un punto di partenza come fondamento per la metodica costruzione di un nuovo grandioso edificio, l'edificio, vogliamo dire, dell'economia aziendale, disciplina che riassume, secondo la terminologia che lo Zappa ripete dal Besta, le tre discipline dell'organizzazione, della tecnica amministrativa (o gestione) e della rilevazione contabile e statistica (17). Dice lo Zappa (Op. cit., pag. 30): « *La scienza che studia le condizioni di esistenza e le manifestazioni di vita delle aziende, la scienza ossia dell'amministrazione economica delle aziende, insomma l'economia aziendale è dunque la nostra scienza* ». E più oltre (idem, pag. 31): « *Anche nell'economia aziendale, specialmente nella parte generale, appare necessaria la distinzione tra ciò che è sistema di cognizioni ciò che è norma di vita, e ciò che è strumento per giungere alla comprensione. Di qui in particolar modo la distinzione accennata tra lo studio della gestione, lo studio dell'organizzazione e quello della rilevazione. La conoscenza degli uomini, la conoscenza delle cose, la rilevazione dell'azione degli uomini e del divenire della ricchezza; ecco i momenti della ripartizione nella quale trova analitica espressione l'idea generatrice della nostra scienza, l'idea che può giovare all'opera costruttiva che si spera ormai non lontana. L'unità logica delle diverse parti della nuova scienza, l'origine unica delle discipline dalle quali è derivata, mentre consentirà ad esse di completarsi vicendevolmente non offenderà quell'autonomia che ad ogni scienza è necessaria per sottomettersi pienamente al suo oggetto. La dottrina dell'organizzazione infatti, e quella della gestione non considerano che diversi aspetti di un sol dato, la coordinazione aziendale che spesso per mezzo delle contabilità si palesa, si guida, e si determina in sintesi dalle realtà non lontane* ».

Per queste ed altre considerazioni lo Zappa riconosce doversi ammettere una sola scienza di vasto contenuto che avvinca in un tutto lo studio dell'economia aziendale nelle sue molteplici e complesse manifestazioni e le costituisca in autonomo campo di indagine. Chiaro è, pertanto, che nel concetto dello Zappa l'azienda considerata « *come la coordinazione economica in atto* » dei fatti e degli atti a cui la complessa vita dà luogo, non può non riguardarsi che unitariamente, essendo unitario ed inscindibile il fine per cui sorge e dal quale ripete le ragioni della sua esistenza. Dice infatti lo Zappa: « *I risultati delle indagini particolari si ricompongono, si ordinano, in un solo centro unitario e favoriscono più salde interpretazioni di quei fatti, che troppo spesso alla mente si presentano senza apparenti armonie* ».

(17) Prof. PIERO COLOMBO: *Gino Zappa e la Ragioneria Moderna*. - « *Rivista Italiana del Ragioniere* », 30 gennaio 1928, N. 6, pag. 234.

Alla nuova teorica formulata dallo Zappa hanno portato calorosa e convinta adesione il Prof. Colombo, il Prof. Onida, il Prof. Caprara, il Prof. Alfieri, maestro dottissimo della Ragioneria, mancato ai vivi nel 1930, e, in parte anche il Prof. Masi. L'ha inoltre illustrato in un pregevole e chiaro suo studio il Dott. Giuseppe Grimaldi (18). Il Prof. Colombo si domanda come mai la vecchia concezione Cerboniana (la ragioneria come scienza delle funzioni amministrative) e quella del Besta (la ragioneria come scienza del controllo economico) ed altre teorie di nostri autori abbiano potuto non solo resistere, ma dominare tanto a lungo o, almeno perchè abbia tardato tanto a sorgere la concezione integrale, veramente corretta e compiuta, dallo Zappa. E nel dare risposta a tale domanda egli adduce, fra l'altro, con molta opportunità, che la ragioneria, intesa come economia aziendale, nel senso già riferito, non poteva sorgere prima che sorgesse l'azienda. Non si comprenderebbe l'esistenza di un ramo dello scibile destinato a studiare leggi di fenomeni inesistenti. Ed aggiunge che se è vero che l'impresa economica è vecchia quanto l'umanità, e l'uomo sempre dovette produrre, scambiare, consumare, è pure altrettanto vero che l'impresa, nel senso di organismo razionalmente studiato e predisposto per il più conveniente conseguimento di un certo scopo economico, è un fenomeno tutto moderno, formatosi parallelamente al progredire delle applicazioni scientifiche in tutti i campi dell'umano lavoro. Onde conclude che la ragioneria non poteva sorgere, o doveva limitarsi alla rilevazione e al controllo contabile, finchè nella gestione e nell'organizzazione dell'azienda predominava un indirizzo empirico, finchè il successo dell'impresa era affidato esclusivamente al gioco delle combinazioni e alle qualità personali dei dirigenti. Non poteva acquistare tutta la dignità che le compete se non quando anche la gestione e l'organizzazione, dallo stato di empirismo e di irrazionalità, passarono a quello di razionalità scientifica (19). Il Prof. Onida, tra i più colti e valorosi seguaci del nuovo Maestro della Scuola Veneta, ed insegnante anch'esso nel R. Istituto Superiore di

(18) P. COLOMBO: *Gino Zappa e la Ragioneria Moderna*. - «Rivista Italiana di Ragioneria», 30 giugno 1928, N. 6, pag. 234.

P. ONIDA: *Elementi di ragioneria commerciale svolti nel sistema dell'economia aziendale*. - Istituto Editoriale Scientifico, Milano, 1928.

V. ALFIERI: *A proposito di nuovi studi di ragioneria*. Brano stralciato da lezioni al R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Roma. - Nella suddetta rivista, 30 giugno 1928, N. C., p. 222.

V. MASSI: *Il mio punto di vista in economia aziendale*. - Idem, 28 febbraio 1929, N. 2, pag. 47.

G. GRIMALDI: *La ragioneria e l'Economia aziendale negli odierni studi*. - Idem, 31 marzo-30 aprile 1929, N. 3-4, pag. 121.

(19) P. COLOMBO: *Op. cit.*

Scienze Economiche e Commerciali di Venezia, afferma nel citato suo interessante volume di aver inteso di « *coordinare le fondamentali questioni sulle quali radicalmente ci allontaniamo dalle dottrine contabili finora dominanti e di trarre da esse un sistema nuovo di cognizioni che, nel divenire assiduo della nostra disciplina, segni un altro passo innanzi o l'inizio, almeno, di nuove costruzioni, le quali avvalendosi di quelle antiche, come punto di partenza, alle medesime vengano a sostituirsi secondo quell'evoluzione indefinita, che è proprio del pensiero scientifico, in ogni campo dell'umano sapere* ».

L'Onida, in stretta conformità alla teoria dello Zappa, comprende nello studio dell'economia aziendale la gestione, l'organizzazione, la rilevazione, la quale ultima non può staccarsi dalla Economia aziendale senza perdere quasi ogni significato ed ogni utilità. Rileva, inoltre, come l'importanza che lo studio dei fenomeni chiamati di Economia aziendale assume, specialmente ai giorni nostri, dato il grandioso sviluppo a cui sono pervenuti la produzione ed i mercati, è stata intravvista da alcuni economisti piuttosto che dai cultori della ragioneria.

Le nuove originali concezioni della scuola veneta danno indubbiamente un potente contributo alla chiarificazione ed al progresso della nostra disciplina e preludono a prossime importanti e definitive affermazioni nel campo della medesima.

Passando al campo delle applicazioni pratiche in materia di contabilità troviamo che nelle aziende private si è estesa mirabilmente la convinzione dell'utilità non solo, ma della necessità di avere buoni impianti scritturali, mentre, d'altra parte, il costituirsi di vastissime aziende con numerose succursali e con svariati rami di attività ha creato esigenze nuove anche in fatto di scritture che i nostri ragionieri hanno saputo benissimo soddisfare. Impianti scritturali degni di ammirazione si hanno nelle nostre più vaste aziende industriali, bancarie, ed imprese, ed anche in aziende signorili, specialmente in Lombardia.

Notevolmente estesa si è fatta la tenuta di buone e complete scritture per le opere pie, forse perchè aventi maggiori analogie con le aziende patrimoniali, e si hanno impianti magistrali istituiti in questi ultimi tempi in ospedali, congregazioni di carità, monti di pietà e ricoveri, che troppo lungo sarebbe l'andare enumerando.

Nelle amministrazioni pubbliche provinciali e comunali non sono molto diffusi gli impianti scritturali con metodo bilanciante. E', infatti, opinione prevalente che in tali aziende si presenti di scarsa utilità il tenere scritture complesse per la gestione finanziaria e per quella patrimoniale e ciò in quanto la prima abbisogna di scritture eminentemente analitiche che solo si possono avere da libri elementari, e la seconda rappresenta uno scarso movimento di valori.

Nella contabilità di Stato dopo il costituirsi del Regno la istituzione di un organismo meglio rispondente alle nuove accresciute necessità fu, come già dicemmo, aspirazione di quanti ebbero la direzione delle finanze italiane.

Dal 1869 furono perciò condotti importanti studi per attuare un'organizzazione che con rapidità, evidenza, semplicità, rispecchiasse la molteplicità dei fatti amministrativi. Così si ebbe dapprima la legge 22 Aprile 1869 sull'amministrazione del patrimonio e la contabilità generale dello Stato che segnò un notevole progresso ed un passo sicuro verso un serio ed organico ordinamento amministrativo e contabile e poi, ottima legge, quella dell'8 Luglio 1883 divenuta il Testo Unico del 17 Febbraio 1884, rimasta in vigore fino al 1923 e seguita da altre minori. Con la prima delle suddette leggi fu elaborata la riforma diretta a rendere obbligatoria l'applicazione della partita doppia nella contabilità di Stato. Nè è ancora obliata l'opera compiuta dal Giuseppe Cerboni che, assunto alla carica di Ragioniere Generale nel 1876, applicava all'amministrazione un suo particolare metodo logismografico di scritture che ebbe però breve durata e fu assai discusso per quanto segnasse una notevole affermazione nel campo delle discipline contabili. Senonchè la lunga esperienza fatta finì col dimostrare la non rispondenza per mancanza di un vero scopo, delle scritture bilancianti ai fini della contabilità dello Stato. Invero la mole della materia rende indispensabile una quantità di scritture elementari; la sua natura, e il numero degli uffici nei quali i fatti si distribuiscono, portano necessariamente a riunire i risultati delle scritture elementari dei singoli uffici mediante dimostrazioni, prospetti, e riassunti periodici, che diventano più complessi quanto più grande è il campo che abbracciano. Si forma così una specie di piramide che dimostra al vertice i risultati generali discendenti dalle scritture parziali.

Le scritture così ordinate, sebbene manchino di un collegamento perfetto, offrono tutti gli elementi di fatto e di riscontro che potrebbero richiedersi ad una scrittura bilanciante, ed in base ad esse possono compilarsi, e si compilano, i rendiconti che l'amministrazione è tenuta a dare. Poste le cose in siffatti termini appare evidente che la scrittura bilanciante non si sostituisce, ma si aggiunge al meccanismo esistente come mezzo per arrivare al rendiconto. La rilevazione del dato statistico ottenuta col mezzo della partita doppia non ha quindi particolare importanza nell'azienda dello Stato in cui invece la Ragioneria manifesta la sua necessità nell'esercizio del controllo di legittimità (20). Pertanto oggi la contabilità di Stato è tenuta a mezzo di scritture elementari e di riepiloghi, e l'obbligo della tenuta di scritture bilancianti è stato virtualmente soppresso col R. Decreto 18 Novembre 1923, nel quale, mentre non si trova alcun cenno nè di partita doppia, nè di alcun altro metodo di registrazione, saggiamente è disposto che la Ragioneria Generale dello Stato è libera di adottare per sè e di prescrivere per le ragionerie

(20) LELLO GANGEMI: *La contabilità di Stato come scienza dell'amministrazione finanziaria*. Prolusione al Corso di contabilità di Stato presso la Facoltà di Scienze Politiche della R. Università di Perugia. - Anno Accademico 1929-1930

delle amministrazioni centrali quelle scritture e quelle forme che si reputino più adatte per la formazione dei rendiconti.

Infine il bilancio dello Stato Italiano è di competenza, anzi che di cassa come in altre Nazioni e specialmente in Inghilterra e negli Stati Uniti. Si giudica da noi che il bilancio di competenza rappresenti un progresso in confronto al bilancio di cassa in quanto esso costituisce un freno reale sull'operato degli amministratori nell'assunzione degli impegni di spesa.

Con l'attuale Governo Fascista la funzione dello Stato è prevalentemente sociale ed economica mentre per lo passato essa era prevalentemente giuridica e non sempre illuminata e sicura. Pertanto la maggiore attività dello Stato in Italia si esplica nella funzione di vigilanza e di controllo estesa in tutto il campo dell'economia e ciò al fine di mantenere continuo quel rapporto d'interdipendenza fra l'economia privata e l'economia nazionale che costituisce la base dell'incremento della produzione.

Il principio affermato dal Besta che le aziende private hanno per caratteristica principale di procedere liberamente per la propria via senza essere sottoposta ad alcuna tutela speciale dello Stato oggi non ha più ragione d'essere. Infatti in Regime Fascista, dato il concetto unitario-totalitario-protezionista dello Stato, data la subordinazione di ogni interesse individuale a quello supremo della collettività, l'azienda non è più autonoma se non entro certi limiti. In altri termini essa è libera nel disciplinato svolgimento della sua attività commerciale, ma è una cellula di tutto il tessuto economico sociale il quale nel suo continuo perfezionamento deve essere guardato dallo Stato sempre dal punto di vista unitario (21). Quanto meglio saranno curati gli interessi dell'azienda, tanto maggiori saranno i benefici che deriveranno alla collettività sociale. Di qui tutta una importante nuova legislazione iniziata dal 1926 diretta a disciplinare il lavoro e l'attività dei fattori della produzione per il fine stesso del benessere dei produttori e, ad un tempo, dello sviluppo della potenza nazionale.

Una delle più interessanti applicazioni di codesto principio della funzione suprema di controllo e di vigilanza economica da parte dello Stato è quella della disciplina giuridica data alle società fiduciarie con il R. Decreto Legge 16 Dicembre 1926 N. 2214, e col relativo Regolamento 24 Giugno 1927 N. 145. Facciamo un particolare cenno della materia per lo stretto riferimento che essa ha con l'oggetto del nostro lavoro.

Stimiamo intanto superfluo il dire che le società fiduciarie dei nostri tempi non hanno caratteri propriamente comuni con il soppresso fedecommesso dell'an-

(21) GUGLIELMO CASTAGNI CAPPARI: *Dal controllo economico di Fabio Besta all'odierno controllo di Stato*. - Tipografia Sociale del «Beato Giordano», Pisa, 1931-IX.

tichità romana e con gli istituti posteriori che ne rappresentarono la trasformazione; solamente la fiducia è il punto di contatto fra di loro. Ma a parte che nelle società fiduciarie alla persona fisica è sostituita una persona giuridica, ed alla tutela di un interesse privato la tutela dell'interesse nazionale in vista di una maggiore produzione, esse non hanno in alcun modo il carattere di istituti testamentari che contraddistinse nel passato il fedecompresso.

Storicamente le istituzioni fiduciarie trovano la loro origine in Inghilterra dove, più che in qualsiasi altra Nazione è di vecchia data lo sviluppo industriale, commerciale e bancario, e vi hanno preso piede da ben oltre un secolo.

Riconosciute giuridicamente molto tempo dopo la loro origine, si svolsero dapprima prevalentemente in forma individuale, di poi in forma anche collettiva sempre più vasta. Oggi esistono in Inghilterra numerosissime compagnie fiduciarie aventi in media dieci esperti, mentre talune ne contano perfino cento, ed amministrano capitali valutati in lire italiane a parecchi miliardi (22). Quasi tutti i grandi patrimoni sono amministrati da tali compagnie, particolarmente quelli appartenenti a persone che viaggiano od hanno possedimenti nelle Colonie, od ingente quantità di titoli, stabili ecc. e che in luogo di un'amministrazione propria, imperfetta o dispendiosa, o per altri riguardi considerata inopportuna, preferiscono affidare la cura dei loro beni ad istituti bene organizzati e sicuri. Le Compagnie Inglesi esplicano principalmente mansioni fiduciarie: amministrazioni di beni, esecuzioni di mandati patrimoniali da eseguire durante la vita e dopo la morte del mandante, curatele, tutele, custodia ed amministrazioni di eredità giacenti, beni di assenti ecc. amministrazioni e liquidazioni giudiziali, perizie ed arbitrati amichevoli, depositi in fiducia da consegnarsi ad una delle parti interessate dopo eseguita la prestazione pattuita, sorveglianza delle emissioni ed ammortamenti di titoli, ed in genere esecuzioni di incarichi patrimoniali per conto dei terzi. Molte si interessano anche delle funzioni di revisione, organizzazione, controllo. Composte di funzionari esperti e specializzati, interessate a mantenersi indipendenti ed a perfezionare ininterrottamente il personale ed i servizi, perchè viventi del credito proprio, esse per la tecnicità degli organi, la consuetudine alla revisione, la critica analitica dei fatti ed i severi metodi seguiti, godono la fiducia così delle aziende che delle banche. Difatti la migliore referenza che uno può dare in Inghilterra per ottenere crediti, sia dalle banche che da altri, è di provare di essere amministrato, riveduto, organizzato, da una buona Compagnia.

(22) L'Avv. Bianchini Giuseppe, Presidente della Confederazione Bancaria fascista italiana in un suo studio sulle società fiduciarie e revisionali riportato nella « Rassegna Italiana » del gennaio 1928 riferisce che il Public Trustee Office, una delle più importanti società fiduciarie inglesi amministrava nel 1909 circa 400 patrimoni per 75 milioni di lire; nel 1921 ne amministrava 1500 per circa 15 miliardi di lire.

Codesto sistema è talmente diffuso che le società aventi bilanci non controllati da firme accreditate non trovano crediti, non riescono a vendere le loro azioni, non ottengono danari dalle Banche, ed hanno seccature anche dal fisco, il quale, invece accetta, senz'altro, come buoni i bilanci controllati da una buona compagnia fiduciaria. In tale guisa viene risolto anche un altro spinoso problema che in Italia è sempre in continua discussione e, cioè, la validità dei bilanci delle Società regolarmente costituite agli effetti fiscali (23).

Negli Stati Uniti d'America le origini delle società fiduciarie risalgono al 1812, anno in cui sorse la « Pennsylvania Companj for Insurance on Lives and Granting Ammities ». Pertanto nel nuovo mondo tali società cominciarono ad affermarsi con scopi particolari di assicurazioni e di mutui su immobili. Col successivo svilupparsi di tali enti si andò consolidando la tendenza delle società a dedicarsi solo ad operazioni fiduciarie finchè nel 1853 si ebbe la prima forma esclusiva con la costituzione della « United States Trust Company ». Attualmente esistono in America attorno a 2000 « Trusts Companies » che raccolgono ed amministrano molti miliardi di dollari. Sono organismi colossali con organici di centinaia di impiegati, ottimamente attrezzati al pari delle classiche società fiduciarie inglesi, ed aventi caratteri comuni a queste. Tuttavia oggi le società americane si avvicinano più a vere e proprie banche e compiono una grande varietà di operazioni, tanto che sono chiamate « Omnibus finanziari » (Financial Storehouses). Ciò si deve principalmente al fatto che una deliberazione di alcuni anni addietro del Parlamento della Confederazione Americana concedeva facoltà alle banche nazionali di istituire reparti fiduciarî, d'onde la necessità per le società fiduciarie di completare la loro organizzazione creando nel loro seno reparti bancari al fine di combattere ed arginare la concorrenza fatta loro dalle banche.

In Germania le società fiduciarie sorsero soltanto nel 1890 quando, cioè, fu fondata la « Deutsche Treuhandgesellschaft » di Berlino che è ancora oggi la più importante fra tutte. Esse non sono ancora regolate da apposite disposizioni legislative. Trattasi pertanto di una attività che fiorisce non nella legislazione ma nella vita economica adattandosi alla legislazione vigente (24).

Le società fiduciarie in Germania sorte per opera di istituti bancari, e con scopi strettamente attinenti a questi, andarono di poi subendo delle trasformazioni fino ad assumere le caratteristiche odierne per cui esse compiono le classiche funzioni fiduciarie propriamente dette, e di revisione; funzioni che, se pure gene-

(23) DINO ANGELI: *Istituti fiduciarî e di revisione*. - « Rivista Italiana di Ragioneria », 30 aprile 1927, N. 4, p. 159.

(24) Dott. BRUNO SEGHER: *Le società fiduciarie in Germania*. - « Riviste delle Società commerciali », 30 settembre 1920.

ralmente unite, predominano alternativamente a secondo degli scopi precipui delle diverse società. Tutti i principali gruppi bancari tedeschi hanno una società fiduciaria e di revisione alla quale affidano gli incarichi di gestione, amministrazione e revisione che direttamente od indirettamente li interessano. Ma, in genere, gli istituti germanici spiegano prevalentemente la loro attività nel campo della revisione. Questo speciale orientamento si determinò nel 1901, quando, cioè, la « Deutsche Treuhandgesellschaft » modificò lo stato sociale, dette incremento ad un altro ramo del proprio organismo e si propose il risanamento di diverse imprese cominciando con lo studiarle a mezzo della revisione. L'inizio di questa nuova attività incontrò speciale favore sia perchè in Germania non esiste l'istituto dei Sindaci (in Italia esiste ma si dimostra inefficace) sia, soprattutto, perchè la crisi generale verificatasi in Germania nel 1901, trovò nella revisione aziendale un potente aiuto per la salvezza e la restaurazione di molte società. La tecnica della revisione in Germania è assai progredita e forma, inoltre, oggetto di insegnamento nelle Scuole Superiori Commerciali. E le società fiduciarie, già accolte in Germania nei primi tempi con diffidenza, vi sono ora circondate di molta simpatia per la sopravvenuta consapevolezza dei benefici che da esse possono derivare specialmente sotto l'aspetto della revisione e del risanamento aziendale.

In Francia l'istituzione delle Compagnie fiduciarie risale al 1917. Esse sono sempre andate crescendo d'importanza. Basti dire che la « Société fiduciaire de Contrôle et de Revision » la più notevole fra le varie esistenti, mentre nel 1917 incassò onorari per Frs 30.000, nel 1924 incassò Frs. 1.385.000. Società fiduciarie assai importanti esistono altresì da tempo in Svizzera, dove la tecnica della revisione è materia di insegnamento nelle Scuole Superiori di Commercio. Citiamo infine l'Olanda, la Cecoslovacchia, il Belgio (25) e finanche il Giappone. Ma in codesti altri paesi non si sono avuti tipi nuovi, nè le società fiduciarie, pur circondate dal favore generale, vi hanno assunto le proporzioni dell'Inghilterra, degli Stati Uniti d'America e della Germania.

In Italia l'istituto delle Società fiduciarie ha cominciato a destare interesse soltanto da pochi anni. Il primo articolo in materia apparve nella « Rivista delle Società commerciali » del 30 Settembre 1920 a firma del Dott. Bruno Segher e dal titolo « Le Società fiduciarie in Germania ». E' una trattazione esauriente dell'istituto nella sua costruzione germanica. Seguì un periodo di sosta. Ma il movimento fu ripreso all'inizio del 1923 con due conferenze tenute a Milano, una

(25) Dal bollettino de « L'Istituto Fiduciario Italiano » del 1924 rileviamo che la « Société Fiduciaire de Belgique » ebbe l'incarico della verifica della contabilità delle Commissioni delle riparazioni a Parigi. Ciò basta per additare l'importanza subito riconosciuta all'Istituto che sorse soltanto nel 1921 col concorso di altre 60 personalità eminentissime dell'industria del commercio e dell'alta banca.

presso la Camera di Commercio e l'altra presso l'Associazione dei Ragionieri. Da quell'anno in poi il tema fu svolto in molte riviste e cominciò a destare interesse anche nel campo professionale.

E in quello stesso anno 1923 si ebbero le prime affermazioni di una pratica attuazione mediante la creazione in Roma dell'« Istituto Fiduciario Italiano », dovuto all'iniziativa di un banchiere romano, e mediante la formazione in Milano di un comitato promotore per la fondazione di un « Primo ufficio per l'assistenza ai risparmiatori ed agli azionisti ». Di poi nel 1925 a Milano si costituivano il « Primo Istituto di revisione aziendale » in forma di società anonima cooperativa, e la « Compagnia Fiduciaria Nazionale » che tuttora conserva il primato in Italia fra tali istituti. Altri del genere ne sorsero negli anni successivi, il Primo Istituto fiduciario dell'Italia centrale di Foligno, e il più recente di tutti, l'Istituto Meridionale di Revisione Aziendale in Salerno, le cui finalità sono quelle comuni ad altri enti consimili.

Ma se in Italia ebbe a delinearsi una forte corrente in favore delle fiduciarie non mancò, peraltro, di essere avversata la loro disciplina giuridica, alle quale si mostrarono decisamente contrarie talune classi professionali interessate a difendere il campo di esplicazione della loro attività. I sindacati Nazionali dei dottori in Scienze Economiche e Commerciali, degli Avvocati, dei Ragionieri, dei liquidatori di Avarie, e dei Periti, si interessarono vivamente dell'argomento, esponendo in diversi memoriali, singolarmente o collettivamente firmati, le loro ragioni affinché da parte del Ministero competente non si addivenisse al regolamento legislativo delle nuove società. Vivacissima soprattutto fu la campagna condotta, a fine di far naufragare l'iniziativa del provvedimento legislativo, da parte del Sindacato dei Ragionieri sul proprio organo « Il Ragioniere Professionista ». Ma nulla valse a rimuovere il Governo Nazionale dal suo proposito. Vero è, peraltro, che promulgata la legge, le polemiche finirono col cessare, e la decisa avversione si mutò in una molto attenuata forma di riserva in attesa dei risultati dell'esperimento nella pratica. Intanto oltre 100 direttori di istituti bancari dettero fervida adesione alla novità introdotta dalla legislazione italiana ritenendo l'istituzione degli enti fiduciari di giovamento per la pubblica e privata economia. Ed in realtà non sembra si possa seriamente dubitare che anche da noi, specialmente nel campo della revisione, l'opera delle società fiduciarie debba riuscire più efficace, più proficua che non quella dei singoli. Invero la società risponde meglio alle esigenze di specializzazione della nostra vita economica disponendo di molteplici e competenti funzionari, può più agevolmente operare revisioni complesse ed offrire un servizio più perfetto e meno costoso; ha occasione di accumulare un prezioso materiale di esperienza costituente un elemento di sempre maggiore successo per l'avvenire; è un ente estratto, offre requisiti sicuri di indipendenza e, d'altra parte, il capitale di

cui dispone costituisce garanzia sicura per le responsabilità nelle quali può incorrere.

Il R. D. Legge 16 dicembre 1926 N. 2214 si compone di quattro articoli dei quali l'ultimo concerne unicamente la facoltà al governo del Re di emanare il regolamento per la esecuzione della legge. L'indole e i limiti di questo lavoro non ci consentono di fare un'analisi minuta di ciascuno di essi. Diremo, in via di cenno esplicativo, che il suddetto decreto dopo avere prescritto all'art. 1 « *che le funzioni di liquidatore, di commissario giudiziario per la revisione dei bilanci e per l'ispezione dei libri delle società, e di rappresentante di due portatori di obbligazioni, possono essere affidate a società od enti il cui scopo sia quello di esercitare imprese di gestione e di amministrazione* » e nel successivo art. 2 dispone: « *Le società e gli enti predetti possono altresì assumere l'amministrazione di patrimoni che siano loro affidati dagli aventi diritto. Tale ufficio può essere loro conferito anche dall'autorità giudiziaria nei casi in cui a questa compete di provvedere alla nomina dell'amministratore* ». Infine con l'art. 3 è stabilito che anche le pubbliche amministrazioni possono affidare agli enti predetti gli incarichi a cui la legge li riconosce idonei.

Funzioni dunque strettamente fiduciarie e funzioni altresì revisionali.

La prima importante innovazione che si ricava dall'art. 1 è che alcune funzioni in esso determinate, che prima non potevano essere disimpegnate che da una persona fisica, ora invece, possono essere affidate anche ad una persona giuridica che possieda, naturalmente, i determinati e speciali requisiti prescritti dalla legge. La quale, appunto, in vista della delicatezza delle funzioni attribuite agli enti fiduciari esige che essi siano alle medesime abilitati con un particolare decreto del Ministero dell'Economia Nazionale e dal Ministero di Grazia e Giustizia ». Ma prima che si dia luogo a tale abilitazione l'ente è sottoposto a speciale indagine, sia per quanto riguarda il suo funzionamento, sia per quanto riguarda i mezzi di cui dispone per garantire l'esatto adempimento degli eventuali incarichi. Infatti il primo capoverso dell'art. 3 specifica che « *Le società e gli enti per ottenere l'abilitazione dovranno presentare al Ministero dell'Economia Nazionale copia degli statuti e bilanci e dare la dimostrazione degli scopi e dei mezzi di cui dispongono per l'esplicazione della loro attività* ». Ciò dimostra come la concessione dell'abilitazione sia preceduta da una indagine complessa prima di essere rilasciata. E per mezzi debbono intendersi anche le persone che compongono il Consiglio perchè dalla loro prudenza ed integrità dipende la vita dell'Istituto. E il fatto che pochissime sono le società che in Italia hanno finora ottenuto la legale costituzione è, ci sembra, la migliore dimostrazione della prudenza e circospezione con cui procedono gli organi competenti nel concedere il riconoscimento. Ma non basta. Gli istituti, anche dopo ottenuta l'abilitazione sono soggetti, come è dimostrato nel terzo capoverso dell'art. 3, con gravame delle spese necessarie, a vigilanza e ispezioni,

da parte del Ministero dell'Economia Nazionale che può, in caso di gravi irregolarità, revocare l'abilitazione.

Il Regolamento, composto anch'esso di pochi articoli, provvede a specificare ancora meglio le limitazioni ed i controlli imposti agli istituti in parola. Così, fra l'altro, con l'art. 2 si esige che l'ente costituendosi dimostri di avere funzionato ininterrottamente per almeno 12 mesi, si vuole, cioè la dimostrazione della vitalità dell'Istituto, vitalità effettiva, in atto, che già di per sé valga a costituire una garanzia della durata consistenza e capacità dell'ente. Con l'art. 3 si prescrive il versamento di un capitale di L. 100.000 per gli enti aventi scopo esclusivamente revisionale, e di un milione per gli enti che si propongono l'esercizio di gestione o di amministrazione fiduciaria. Garanzia questa tangibile e tale da dare affidamento per il risarcimento di eventuali danni che più facilmente possano verificarsi in caso di gestioni e di amministrazioni. Il Regolamento predispone non soltanto ispezioni odierne da parte del Ministero dell'Economia Nazionale con l'esame dei bilanci annuali, con il riscontro della corrispondenza, dei libri, dei registri, dei titoli di credito, dei valori, del danaro, dell'osservanza delle disposizioni della legge, del regolamento e dello statuto, del buon andamento generale dei servizi amministrativi e contabili dell'istituto, ma anche ispezioni straordinarie nei quali casi l'ufficio incaricato è chiamato a fare una inchiesta completa ed esauriente sopra ogni parte della gestione. Ed infine, secondo il disposto dell'art. 5 il Ministero dell'Economia Nazionale ha facoltà di designare un controllore permanente perchè più continua ed efficace sia la vigilanza dello Stato.

Da tutto quanto abbiamo esposto si evince chiaramente con quanta prudenza e diligenza abbia proceduto il Governo Nazionale nel creare la legge disciplinatrice degli enti fiduciari e come esso, nel fine di armonizzare nell'interesse dell'economia generale tutti i fattori della produzione, intenda seguire nella loro vita i nuovi istituti traverso un'azione di vigilanza che lungi dal ridursi ad una formalistica sommaria verifica di semplice carattere burocratico, rappresenta un vero e proprio controllo contabile, finanziario ed amministrativo diretto ad accertare in ogni momento che l'Istituto sia meritevole di conservare l'esercizio delle delicate mansioni affidategli. Ciò risponde non soltanto ad una esatta valutazione dell'importanza grandissima di simili istituti, quale è attestata dal fatto che in altre nazioni essi amministrano buona parte del patrimonio privato, ma anche alle sicure direttive del Regime Fascista che vuole evitare esperimenti che possono fallire, eliminare ogni organismo sterile di utili risultati ai fini dell'incremento dell'economia nazionale, costruire insomma ogni campo su basi salde e durature.

La nuova disciplina giuridica degli istituti fiduciari deve essere messa in relazione con l'art. 13 del decreto 10 febbraio 1927 divenuto la legge del 29 dicembre 1927 N. 2587 sulla Casse di Risparmio e sui Monti di Pietà di prima categoria e

con le disposizioni che sulla materia saranno contenute nel nuovo Codice di Commercio. Il suddetto art. 13 della legge sulle Casse di Risparmio dispone che queste possono assumere l'amministrazione di patrimoni, limitatamente ai beni immobili ed ai titoli di credito che sieno loro affidati dagli aventi diritto e che tale ufficio, entro gli stessi limiti, può altresì essere loro conferito dall'autorità giudiziaria nei casi in cui a questa compete di provvedere alla nomina dell'Amministratore. Con questa disposizione viene riconosciuta alle Casse di Risparmio una delle funzioni proprie delle istituzioni fiduciarie e certamente la più importante. Le Casse di Risparmio, per la notorietà e la fiducia grandissima che godono in Italia, potranno in particolar modo contribuire alla divulgazione nel nostro Paese dell'utilità delle società fiduciarie. E ciò anche perchè esse non dovranno costituirsi *ex novo* al fine dell'esercizio delle funzioni fiduciarie, ma basterà che ognuna si attrezzi di una speciale sezione per l'esercizio delle medesime. Si ritiene, inoltre, che, a preferenza di ogni altro istituto, le Casse di Risparmio possano trovare un proficuo campo di lavoro nell'amministrazione dei patrimoni delle Opere Pie. Ciò perchè nel momento attuale queste sono amministrate da saltuarie Commissioni, da temporanei Commissari, che, a parte i continui mutamenti, mancano molte volte della necessaria competenza in materia di gestione patrimoniale. Più ancora si pensa che da noi le Casse di Risparmio possono con molta utilità assumere fiduciarmente l'amministrazione di patrimoni limitati a titoli di credito aprendosi così l'adito alla funzione utilissima per la nostra economia degli investimenti finanziari per conto dei piccoli capitalisti. Le idee esposte, ed altre simili, ebbero ampio svolgimento nel IV Congresso delle Casse di Risparmio tenutosi a Milano nel maggio 1927 ad opera del D. Lanci e del Prof. Ravizza, quest'ultimo direttore dell'istituto internazionale del risparmio con sede a Milano (26). Il Progetto del nuovo Codice di Commercio tratta la materia delle società fiduciarie nel libro I, parte seconda, sotto il titolo VIII, intestato « Delle imprese di gestione di amministrazione » con un unico articolo che dispone così: « *Le funzioni di liquidatore, di commissario giudiziario per la revisione dei bilanci o per l'ispezione dei libri delle società e di rappresentanti dei portatori di obbligazioni possono essere affidate a società il cui scopo sia quello di esercitare imprese di gestione e di amministrazione* ». Il codice di commercio si occupa del problema degli enti fiduciari unicamente per quanto si attiene alle funzioni proprie degli istituti commerciali. Riserva poi esclusivamente alle persone fisiche quegli uffici che hanno natura strettamente personale e si avvicina alle pubbliche funzioni (sindaci di società, curatori di fallimento). Riteniamo che l'esercizio delle funzioni fiduciarie da parte di enti si raccomandi nel campo specialmente della revisione dei bilanci e dei libri delle società e in quello della

(26) AVV. PROF. GIUSEPPE D'ADDEDA: *Le Società fiduciarie*. - Unione Tipografica Editrice Torinese.

rappresentanza degli obbligazionisti. Per una disposizione già esistente nell'attuale nostro Codice di Commercio (art. 179) il bilancio annuale deve rimanere esposto nei quindici giorni che precedono l'assemblea negli uffici della società per essere eventualmente esaminato da chiunque provi la propria qualità di socio. Appare evidente che un simile controllo non può meglio esercitarsi, che mediante delega ad organismi pienamente capaci ed attrezzati di tecnici di particolare perizia ed oltre a ciò atti a presentare la piena garanzia morale derivante dalla rigorosa vigilanza su di essi esercitata dallo Stato. Questa opportunità tanto maggiormente appare ricorrere nella revisione dei libri delle società quando si rifletta che il Progetto del nuovo Codice abolisce l'obbligo della preventiva vidimazione e bollatura dei libri di commercio e rende libera la scelta del sistema di contabilità secondo la natura e l'estensione dell'azienda, venendo così a cessare l'obbligatorietà del sistema imperniato sul libro giornale dimostratosi inadatto alle grandi aziende. La responsabilità della rappresentanza dei portatori di obbligazioni appare non lieve avuto riguardo che il progetto del nuovo Codice di Commercio, in relazione ad antiche proposte, disciplina con particolari cure la tutela dei diritti degli obbligazionisti dando a costoro, a tal fine, una organizzazione consorziale vera e propria.

La legge nulla prescrive quanto alla forma di costituzione degli enti fiduciari. Sono quindi consentite tutte le forme. Ma si è avuto un orientamento decisivo verso l'anonima che resta sempre la formazione tipica dei grandi aggruppamenti sociali. Tanto l'Istituto Fiduciario Italiano di Roma, il primo fondato in Italia, quanto la Compagnia Fiduciaria Nazionale la più nota oggi funzionante in Italia, hanno assunto la forma dell'anonima. I tipi di società fiduciarie costituite fino oggi in Italia sono tre: 1° Società fiduciarie vere e proprie. 2° Istituti di revisione aziendale. 3° Istituti finanziari. Ma le loro qualità si desumono più dalla loro attività che dall'oggetto contemplato nei loro Statuti dove, come generalmente avviene, si suol fissare un vasto programma in vista di non escludere l'eventuale sviluppo di lavoro in altro campo.

Superate le difficoltà iniziali proprie del sorgere di ogni nuovo istituto, diffusa col tempo una maggiore vulgarizzazione degli istituti fiduciari, del tutto in Italia sconosciuti al gran pubblico e a molti professionisti noti soltanto di nome, superato quello speciale spirito individualista proprio dei popoli latini, resosi più intenso il già iniziatosi movimento di concentrazione industriale e commerciale, e sviluppatosi adeguatamente il principio di razionalizzazione del lavoro amministrativo, potranno indubbiamente gli istituti fiduciari, nel loro pratico funzionamento, rivelarsi anche nel nostro paese di grande utilità con beneficio non lieve degli interessi privati e di quelli della economia nazionale. Non è più il privato amministratore tante volte incapace ed inetto, per non parlare dei casi pur troppo non infrequenti di disonestà e di speculazione sulle sostanze altrui. E' invece un

ente, o società, che posto sotto il controllo diretto del Governo, amministra le sostanze affidategli, per incarico di parte o dell'autorità giudiziaria, con il presidio di una completa attrezzatura tecnica specializzata e con garanzie morali e materiali che superano di gran lunga quelle che possono essere offerte da qualunque singolo professionista. Vi possono essere patrimoni dissestati in famiglie dove regna sovrano il disordine, dove l'inettitudine dei dirigenti, la discordia, possono condurre ad inevitabile rovina patrimoni alle volte considerevoli ed onestamente accumulati con spirito di prudente amministrazione, di risparmio e di sacrifici. In tutti questi casi non è chi non veda come non vi sia altra salvezza che l'affidamento della gestione agli enti fiduciari i soli capaci di rispondere alle esigenze di un'opera complessa di risanamento e di riordinamento. Il ricorso ad enti simili appare ancora più opportuno per quegli incarichi che l'autorità giudiziaria è tenuta di conferire in tutti i casi in cui essa deve provvedere alla nomina di amministratori per interdetti (art. 327 cod. civ.), dei curatori (art. 981, 982 cod. civ.), degli amministratori nelle espropriazioni forzate, nelle divisioni giudiziali, e via discorrendo, oltre quelli previsti dal codice di commercio e da leggi speciali. L'autorità giudiziaria che ha la responsabilità della scelta non può non attenersi al criterio della preferenza a favore dell'organo che sotto ogni aspetto appare il più adatto ad una efficace tutela degli interessi del privato cittadino.

D'altra parte, per quanto riguarda gli sviluppi che gli istituti fiduciari potranno avere in Italia nel campo finanziario, bisogna tenere presente che nell'attuale periodo di contrazione e di assestamento, di crisi e di sintomi di una ripresa più o meno prossima, si avverte nella nostra vita economica più che mai la mancanza di organi di collegamento e di assistenza fra capitale ed impresa, di qualche cosa, cioè, che si frapponga fra capitale ed impresa, ed anche fra impresa ed impresa, e contribuisca all'incremento economico della nazione. La mancanza di fiducia è l'elemento che, insieme con la cattiva distribuzione dei beni contribuisce a perpetuare la presente generale crisi economica. E la mancanza di tale fiducia si è formata per la condotta di troppi dirigenti di aziende che, servendosi dei capitali loro affidati per le più sfrenate speculazioni, non hanno tenuto conto dei più elementari dettami dell'economia ed hanno portato le aziende in uno stato di fortissimo indebitamento immobilizzando così il patrimonio, con l'inevitabile risultato che, iniziatosi il periodo di depressione, la situazione delle aziende stesse è andata sempre peggiorando e molte volte precipitando nella perdita, più o meno grave, dei capitali investiti. Giova anche per tutto ciò sperare che i nuovi istituti, adattandosi alle attuali condizioni del nostro paese, finiranno per affermarsi e dare il loro grande contributo alla nostra, se pur faticosa, tuttavia immancabile ricostruzione economica. Ciò tanto maggiormente se, alla fine, mediante ulteriori provvidenze, gli istituti in questione verranno ad essere innestati ed inquadrati nel si-

stema corporativo che rappresenta l'organizzazione unitaria delle forze della produzione, l'alta direzione dell'economia nazionale. Quanto può rappresentare gelosa difesa di esclusività professionale non può non passare in seconda linea di fronte alla considerazione prevalente dell'interesse generale della Nazione. E del resto non v'è dubbio che i buoni professionisti continueranno indiscutibilmente a lavorare e che per l'ovvio principio delle competenze essi saranno sempre ricercati come preziosi collaboratori delle società fiduciarie.

Ha attinenza con la stessa materia della disciplina giuridica data alle società fiduciarie l'istituzione attuata dal Regime Fascista dell'Ente Nazionale della Cooperazione. Ad esso è affidato il compito di assistere e coordinare il movimento cooperativo italiano e di eseguire, mercè delegazioni del Ministero delle Corporazioni, ispezioni ed inchieste sul funzionamento delle società cooperative medesime. Il nostro Governo Nazionale, avuto riguardo al loro carattere un po' pubblico ha voluto, sull'esempio di quanto si fa in Germania per il risanamento delle aziende, mettere in grado le società cooperative di poter fruire dei vantaggi di una razionale amministrazione, delle facilitazioni di credito, di un migliore orientamento nei propri affari e nello svolgimento generale della propria attività.

Annoveriamo altresì per la parte che ha stretta relazione con la nostra materia, altre due leggi di schietta impronta fascista, e cioè quella del 20 luglio 1930 N. 995 per la riforma dell'istituto fallimentare, e quella del 30 ottobre 1930 N. 1459 contenente nuove disposizioni regolanti la materia delle società commerciali.

La riforma dell'istituto fallimentare fu il coronamento di una vigorosa campagna condotta dal « Popolo d'Italia », l'organo del Duce, e diretta al fine di moralizzare il commercio. Il disagio avvertito in Italia per il dilagare impressionante dei fallimenti, da cui inevitabilmente derivano ripercussioni nocive su una serie più o meno estesa di altre economie, specialmente quando si tratta di fallimenti di Banche, aveva preso proporzioni allarmanti. I molti dissesti cominciavano a diffondere il panico negli ambienti commerciali ed anche in quelli civili. Il popolo, bene a ragione, mal sopportava che volgari speculatori, o, nella migliore delle ipotesi, negligenti od audaci commercianti lentamente, ma sicuramente, ostacolassero il risorgere della prosperità della Nazione. Di qui in esito all'azione svolta dal « Popolo d'Italia » la nuova legge diretta ad attuare, in attesa delle disposizioni definitive del nuovo codice di commercio, una disciplina rigorosa dell'istituto fallimentare nel bene inteso fine di porre un freno al dilagare dei fallimenti e di apprestare conveniente tutela all'onestà e alla buona fede nei commerci (27). Fra

(27) Il fallimento, con i tristi effetti che spiega sull'economia generale, ha sempre vivamente preoccupato i legislatori di tutte le Nazioni. Basta ricordare a prova di ciò che in Inghilterra dal 1825 al 1883 furono emanate ben 40 leggi sull'ordinamento e la procedura fallimentaria. Vedasi il « Ragioniere Professionista », 1930, N. 10, p. 233.

le varie disposizioni della nuova legge rileviamo, perchè particolarmente interessante ai fini del nostro lavoro, quella con cui, in base al riconosciuto carattere pubblicistico della procedura fallimentare, si conferisce la qualità di pubblico ufficiale al curatore, le funzioni del quale sono così strettamente collegate con quelle degli organi giudiziari da cui dipende, da farlo giustamente considerare come organo del potere pubblico. Il riconoscimento esplicito della qualità di pubblico ufficiale conferisce al medesimo un prestigio adeguato alla natura delle funzioni affidategli e rafforza il senso della responsabilità che il curatore assume. Da una parte egli si giova nell'esercizio delle sue funzioni di quella tutela, anche di carattere penale, che è propria di ogni pubblico ufficiale, dall'altra parte le sue eventuali manchevolezze lo espongono alle maggiori sanzioni a cui la legge penale sottopone il pubblico ufficiale. Da ciò deriva, come prima conseguenza, che la nomina del curatore è sottratta alla deliberazione dei creditori, ed è rimessa nella sentenza stessa dichiarativa del fallimento all'autorità giudiziaria che ha in ogni momento le facoltà di procedere alla revoca e surrogazione del medesimo (art. 3). La scelta del curatore è fatta nel ruolo degli amministratori giudiziari a tale fine istituito a norma della nuova legge presso ogni Tribunale.

Ma gli amministratori sono nominati per un quinquennio con decreto del Ministero della Giustizia in base a concorso per titoli fra gli avvocati e procuratori, gli esercenti la professione in economia e commercio, ed i ragionieri, aventi un minimo di anzianità nell'esercizio professionale e requisiti di specchiata moralità e di dimostrata particolare idoneità all'ufficio.

Con le nuove provvidenze si è ovviato al grave inconveniente per cui nello stato anteriore della legislazione, in mancanza di norme precise circa le persone che potessero essere iscritte negli albi dei curatori, si largheggiava troppo nelle ammissioni, così da avere una sovrabbondanza di persone. Si aveva perciò, come risultato, una lotta continua fra gli iscritti per accaparrarsi la curatela in quei fallimenti nei quali si prevedevano dei lauti compensi, e di conseguenza un lavoro sottile di raccomandazioni e di pressioni da parte degli interessati attorno alla persona del Giudice delegato a cui era rimesso il compito, davvero imbarazzante della scelta, per quei fallimenti con meschino attivo.

Oggi questo non può più accadere in quanto l'art. 3 ultimo comma della legge specifica che chi nominato curatore non accetti senza giustificato motivo l'incarico, decade senz'altro dall'ufficio di amministratore giudiziario. Limitato il numero degli amministratori giudiziari in corrispondenza con le strette esigenze del servizio, il sistema della nomina per concorso assicura una selezione rigorosa per effetto della quale la scelta è resa facile e sicura e l'adito alla delicata funzione rimane aperta ai più idonei, escludendosi ogni pericolo del conferimento, come pure non rare volte era accaduto in passato, dell'incarico a persone non del tutto fornite

dei necessari requisiti di capacità e di adeguato senso di morale scrupolosità.

Quanto al compenso dovuto al curatore la legge (art. 5) stabilisce che esso, esclusa qualsiasi privata pattuizione, sia col fallito, sia con i creditori, è liquidato dal Tribunale su relazione del giudice delegato in misura proporzionata all'opera prestata, ai risultati ottenuti, alla importanza del fallimento, alla sollecitudine con la quale furono condotte le relative operazioni, il tutto secondo criteri uniformi da stabilirsi con successivo decreto del Ministro della Giustizia. E saggia, encomiabile disposizione, diretta a stabilire un doveroso criterio di giustizia, contenuta nel suddetto art. 5, è quella per cui dal compenso attribuito al curatore nella parte che ecceda le L. 2000, si detrae una « aliquota non superiore ad un quinto allo scopo di costituire un fondo speciale destinato ad attribuire compensi ai curatori che non poterono conseguire adeguate retribuzioni, oltre che premi di rendimento ai magistrati e funzionari di cancelleria addetti al servizio dei fallimenti, anche qui secondo norme da stabilirsi per R. Decreto su proposta del Ministro della Giustizia. Altri particolari disposizioni intese a regolamentare la materia si trovano nel R. Decreto 20 novembre 1930 N. 1595 che disciplina le norme dei concorsi per la nomina di amministratore giudiziario e in quello successivo dell' 11 dicembre 1930 N. 1635.

Dai lavori parlamentari che precedettero la nuova legge risulta che alla Commissione speciale, nominata dal Presidente della Camera per l'esame del nuovo progetto di legge proposto dal Guardasigilli S. E. Rocco, fu rivolto il quesito se non convenisse ammettere all'iscrizione nei ruoli degli amministratori giudiziari anche le società fiduciarie di cui abbiamo parlato. Ma la Commissione non credette di poter dare risposta affermativa al quesito medesimo partendo appunto dal concetto che non fosse conveniente togliere all'ufficio di amministratore giudiziario, e in particolare a quello di curatore fallimentare, il carattere strettamente personale (in senso fisico) che è il necessario presupposto per l'applicazione delle sanzioni disciplinari e penali. Si è però espresso l'avviso dalla Commissione suddetta che il giudice delegato, quando lo ravvisi opportuno, può valersi anche del presidio delle Società fiduciarie per speciali indagini tecniche e contabili.

La stessa Commissione espresse unanimemente il parere che in una ulteriore riforma si dovesse giungere, dando il carattere di stabilità e di esclusività alle funzioni di amministratore giudiziario, alla creazione di una nuova categoria di professionisti specializzati. Riteniamo che l'ulteriore e definitivo sviluppo dell'istituto in tali sensi si presenti del tutto logico e pienamente rispondente a quei fini che con la creazione di esso si vollero raggiungere.

Dobbiamo intanto registrare che questa legge suscitò vive polemiche fra le tre categorie di professionisti interessate, cioè gli avvocati e procuratori, i dottori in scienze economiche e commerciali, e i ragionieri. Queste due ultime categorie,

dopo l'accordo intervenuto per la formazione fra loro di un unico sindacato, si coalizzarono contro la prima rivendicando per sè l'esclusività delle funzioni inerenti all'ufficio di amministratore giudiziario. Ora non si può fare a meno di riconoscere che non è possibile addvenire ad una discriminazione di competenza in materia fra le tre benemerite classi di professionisti, avuto riguardo che la funzione curatelare è da una parte fundamentalmente una funzione giudiziaria, e quindi particolarmente indicata per le professioni legali, dall'altra parte richiede ancora una preparazione tecnica ed economica a cui avviano la laurea in economia e commercio e, sia pure in grado diverso, il diploma di ragioniere. Onde in pratica è accaduto che si sono andati attuando particolari orientamenti nel senso che in taluni centri si sono prevalentemente specializzati i dottori in economia e commercio ed i ragionieri; in altri centri gli avvocati e procuratori; altrove, infine, i professionisti di entrambe le categorie in condizioni di parità. Questo criterio positivo di specializzazione ha infatti servito di norma in occasione del già espletatosi concorso per la formazione del ruolo degli amministratori presso i singoli Tribunali, per il primo quinquennio al fine di determinare il numero dei posti da riservarsi a ciascuna categoria. E, infine, devesi notare che il legislatore si è studiato di contemperare con criteri di assoluta equità gli interessi delle diverse categorie professionali regolando i minimi di anzianità per ogni singola categoria professionale in proporzione della durata degli studi per il conseguimento del titolo professionale (diploma di licenza o laurea) di ciascuna delle categorie medesime, in guisa da rendere possibile ai professionisti indistintamente di conseguire la nomina di amministratori giudiziari attorno all'età di 30 anni atta a dare le necessarie garanzie di maturità.

Il R. D. Legge 30 ottobre 1930 N. 1419, contenente nuove disposizioni regolanti la materia delle società commerciali, e in particolar modo quella attinente ai reati che possono essere commessi dagli Amministratori di tali enti industriali e commerciali, corrisponde anch'esso, come si legge nella relazione del Ministro Guardasigilli On. Rocco, al clima di sana disciplina che il Governo Fascista ha voluto introdurre in ogni campo dell'attività della Nazione ed a quei criteri di più rigida repressione dei reati ai quali si ispira il nuovo codice penale del 1931. Ma è pure la risultante della necessità di un rinnovamento delle leggi relative alle società commerciali ormai avvertita da quasi tutti gli Stati. In Inghilterra, dove la legge sulle società per azioni è appena del 1917, nella Svizzera, nella Spagna, in Ungheria, in Germania, progetti di riforma sono in corso di studio; in altri Stati, come ad esempio in Olanda, Polonia, Lituania, sono di recente state emanate nuove leggi sulle società commerciali.

Le norme contenute nel suddetto R. D. Legge, in quanto aggravano notevolmente le pene già stabilite dal Codice di Commercio per i reati commessi dagli

amministratori di società, mirano alla più efficace repressione di attività delittuose che portano la sfiducia e il discredito nel campo della produzione commerciale ed industriale con grave pregiudizio dell'economia del Paese. Infatti, come opportunamente rileva il Ministro nella citata Relazione, le Società per azioni assorbono il risparmio nazionale, e quelli che dirigono le società, amministrano non tanto capitali appartenenti ad un numero più o meno limitato di individui singoli, quanto un capitale della Nazione. Le malversazioni e le dispersioni dei capitali delle società sono dispersioni di ricchezza nazionale che colpiscono direttamente la forza economica della Nazione e, quindi la sua potenza. Pertanto le nuove più gravi sanzioni penali vogliono essere un monito per quanti assumono numerosissime cariche nei Consigli di Amministrazione o nei Collegi sindacali delle più svariate società, e ciò con assai scarsa possibilità di spiegare opera oculata ed utile, con poco o nessun senso di consapevolezza e di responsabilità, esclusivamente per amore di privato personale tornaconto, senza alcuna preoccupazione del dovere di rispondere al mandato di fiducia loro conferito specialmente in tempi di crisi come l'attuale. Era stato proposto che nella legge venisse stabilito che nessuno potesse far parte di più di cinque Consigli di Amministrazioni o di Collegi sindacali. Ma la proposta parve eccessiva e non fu accolta ritenendosi che la minaccia di più gravi pene per la repressione di eventuali responsabilità penali bastasse, di per sé, a raggiungere l'effetto di distogliere dal soverchio concentramento di cariche (28). Soltanto un adeguato esperimento della nuova legge potrà dire se, per una ancora più efficace tutela dei gravi interessi ai quali essa ha voluto aver riguardo, non convenga attuare il principio della preventiva limitazione dell'assunzione delle cariche, e se, inoltre, non si renda allo stesso fine necessario od opportuno il disporre che i Ragionieri abbiano notevole parte nella composizione dei collegi sindacali, o che, quanto meno, i bilanci e gli inventari annuali delle società siano controfirmati da un ragioniere collegiato sotto pena, in caso di non ottemperanza, della sospensione dall'esercizio del commercio o dell'industria per un tempo determinato. Codesti voti vengono da tempo formulati dai Ragionieri i quali, in verità, non hanno accolto con troppo favore la nuova legge sulle società commerciali da essi giudicata tale da non poter riuscire, nella pratica, ad eliminare gli inconvenienti già in passato verificatisi.

Anche da noi, già da alcuni anni, l'organizzazione scientifica delle industrie e del lavoro, con la quale è intimamente connessa la funzione della Ragioneria, e, l'opera di quelli che son chiamati ad esercitarla, accenna a trovare quello studio e quella applicazione che soprattutto i metodi americani di lavoro e di controllo ci hanno spinto a seguire. Disse il Duce col suo stile incisivo: « *L'uomo, essendo un*

(28) Così nella relazione già citata del Guardasigilli.

essere limitato nello spazio e nel tempo non può permettersi il lusso di commettere degli errori, soprattutto a ripetizione. Deve seguire nei suoi lavori dei criteri rigidamente scientifici e razionali». Tutto ciò si compendia nella parola: organizzare. E fu il Duce medesimo che in una riunione del Comitato Intersindacale ebbe a porre per il primo all'ordine del giorno la « Razionalizzazione ». Sulle tracce da lui segnate il Ministro dell'Economia Nazionale On. Belluzzo con i discorsi pronunciati nei due rami del Parlamento, esaltò l'importanza del nuovo dovere della scientifica organizzazione delle aziende. Così per iniziativa illuminata del Governo Nazionale, esiste in Italia l'Ente Nazionale per la Organizzazione Scientifica della quale gli On.li Mauro ed Olivetti sono, il primo, Presidente, l'altro Segretario. Tale Ente ha per precipuo scopo di volgarizzare il concetto della razionalizzazione e di formare nella Nazione la mentalità appropriata ad intenderla ed a farne l'applicazione pratica. L'Ente ha ricevuto il decisivo appoggio della Confederazione Generale Fascista dell'Industria Italiana, il che appare di grande importanza in quanto l'organizzazione scientifica non è suscettibile di dare tutti i suoi frutti se non attraverso alla collaborazione di tutte le classi interessate.

Nella seduta di apertura del III Congresso Internazionale dell'Organizzazione Scientifica del Lavoro svoltosi in Roma dal 2 al 9 settembre 1927, con intervento dei rappresentanti di quaranta Nazioni, il Ministro On. Belluzzo, nel porgere ai Congressisti il saluto augurale del Governo italiano, ebbe opportunamente a rilevare che se la scienza fa progredire la produzione in proporzione aritmetica, l'organizzazione scientifica del lavoro applicata in relazione alle condizioni di produzione di ogni singola Nazione e, specialmente, alle condizioni di psicologia e di capacità dei rispettivi lavoratori, farà accelerare tale progresso in ragione geometrica riuscendo, così ad avvantaggiare le classi sociali di un benessere sempre maggiore. Di qui si spiega lo sforzo continuo del Governo Nazionale per diffondere nel popolo, volgarizzandoli con ogni mezzo primo fra gli altri il cinematografo, i principi della scienza e delle sue molteplici applicazioni in tutti i rami e specialmente in quelli della produzione industriale ed agricola. La chiusura del suddetto Congresso fu resa maggiormente solenne da un discorso che il Duce pronunciò in francese ripetendolo poi in inglese e in tedesco, e col quale mise in rilievo come nulla possa esservi di più razionale e di più necessario della applicazione sistematica dei ritrovati della scienza al lavoro umano.

Vi è, quindi, oggi in Italia un fermento prezioso di nuove idee per cui gli studiosi si sono dedicati con amore al problema della razionalizzazione, la quale alla Conferenza Internazionale Economica del 1927 fu definita: *il complesso dei mezzi tecnici ed organizzativi destinati ad assicurare il minimo di perdita nello sforzo e nei materiali dell'industria*. Essa comprende l'organizzazione scientifica del lavoro, la standardizzazione dei materiali e dei prodotti, la semplificazione dei

servizi ed il miglioramento nei metodi di trasporto e in quelli di vendita. Sostanzialmente, quindi, lo scopo finale della razionalizzazione è quello di dare alla collettività effettuando il minimo spreco (gaspillage) nelle industrie, una più tranquilla stabilità economica, un più alto livello di condizioni di esistenza. Il che significa che, comunque si organizzi l'azienda, deve l'industria mirare ad uno scopo ben più alto e più vasto di quello che sia l'utile assoluto dell'impresa. Ciò vale come dire che l'organizzazione aziendale ha ragione di essere non già per dare prosperità e ricchezza individuali, bensì per il vantaggio della collettività (29).

Onde ci sembra di poter con sicurezza affermare che tutto quanto rientra nel concetto della razionalizzazione si trova luminosamente espresso nei due paragrafi VII ed VIII della nostra Carta del Lavoro. Nel primo è detto che lo Stato Corporativo considera l'iniziativa privata nel campo della produzione come lo strumento più efficace e più utile dell'interesse della Nazione; l'organizzazione privata della produzione come una funzione di interesse nazionale per cui l'organizzazione dell'impresa è responsabile dell'indirizzo della produzione di fronte allo Stato. Nel secondo è detto che le associazioni professionali di datori di lavoro hanno l'obbligo di promuovere in tutti i modi l'aumento e il perfezionamento dei prodotti e la riduzione dei costi. Valga tutto ciò a rendere manifesta la grandezza del lungimirante pensiero economico di Colui che oggi regge le sorti del nostro Paese (30).

Secondo gli studiosi col passaggio in Italia dal regime della valuta variabile a quello della valuta stabile si è creato l'ambiente economico indispensabile al processo di razionalizzazione delle nostre imprese. Invero con una valuta variabile i dirigenti delle aziende mancavano di una base per la calcolazione dei loro costi e per la politica degli approvvigionamenti e delle vendite. In tale stato di cose il principio « razionalizzatore » doveva necessariamente essere subordinato al principio « speculatore », cioè allo studio delle probabilità del mercato dei cambi per ricavarne elementi normativi della propria linea di condotta. Il successo dell'impresa non dipendeva, quindi, tanto dai fattori normali di una sana gestione quanto dall'indovinare l'andamento futuro del cambio e dall'adattare a questa previsione la politica aziendale. Questo stato di cose deve ora ritenersi cessato. Eliminato l'elemento perturbatore e degeneratore della valuta instabile le buone virtù amministrative hanno piena possibilità di spiegare decisiva influenza sul risultato degli

(29) Prof. Rag. PASQUALE ZOTTI: *Razionalizzazione*. - « Il Ragioniere Professionista », 1929, N. 7-8, pag. 105.

(30) Infatti la Carta del Lavoro fu promulgata il 21 aprile 1927. Nè per quante ricerche abbiamo fatte nelle nostre Riviste ci è accaduto di rinvenire degli accenni in Italia sulla razionalizzazione anteriore al 1927.

affari (31). Cosicchè la campagna che è ora da noi in pieno sviluppo per l'applicazione della « razionalizzazione » delle imprese si svolge in condizioni ambientali opportune.

Ormai si può dire che in Italia i padroni e i dirigenti di aziende si sieno resi conto della opportunità e necessità di convogliare, nell'intento di affrettare la fine della perdurante crisi economica, la tecnica produttiva su i nuovi e più perfezionati binari che gli industriali americani, i pionieri della « razionalizzazione » hanno da tempo tracciato per sè e per gli altri. Ormai anche in Italia si avverte la necessità, secondo il concetto proprio dell'organizzazione scientifica affermato dal Taylor, dell'abbandono dei vecchi sistemi adottando esclusivamente dei metodi scientifici.

Si comincia ugualmente in Italia a parlare della necessità d'introdurre la procedura del budget nelle imprese, sviluppatasi dopo la guerra negli Stati Uniti e di cui in Germania si è già avuta una certa diffusione. Il budget o budgetary control, finora italianamente tradotto in « controllo preventivo », introduce nella vita delle aziende un elemento di maggiore stabilità in quanto esso significa controllo delle previsioni che si possono far nell'economia privata e pubblica, dall'individuo all'impresa, controllo, s'intende, che è non soltanto previsione di fatti che dovranno avverarsi nell'avvenire, ma soprattutto controllo costante di tali previsioni (32).

Lo scopo, adunque, del budgetary control è quello di contenere l'andamento aziendale nei limiti di una voluta, anticipatamente calcolata annuale attività, la quale debba dare il previsto volume di produzione al costo prestabilito e permettere una determinata vendita ai prezzi già fissati, in guisa che al chiuder dei conti l'efficienza redditizia emerga quale fu calcolata all'aprirsi dei medesimi, e sia piuttosto maggiormente potenziata dall'avvedutezza degli amministratori, che depressa da inavvertite sopraggiunte contrarietà. Si comprende agevolmente come la più frequente direttiva, di massima oggi seguita nella compilazione e nel controllo del budget, sia la riduzione dei costi conseguita con la perfezione dei prodotti e con il sicuro collocamento di essi. Ciò che appare facilmente spiegabile quando per poco si consideri che da parecchio tempo si sono quasi dovunque livellati i prezzi delle materie prime, onde la concorrenza si può vincere, tanto sui mercati del Paese quanto su quelli esteri ed internazionali, solo con l'arma delle maggiori economie raggiunte nelle lavorazioni. Si ponga mente ai monopoli di Stato russi, cerealitici, minerali, (e presto verranno anche quelli industriali), i quali fanno aspramente

(31) Prof. PIERO COLOMBO: *Razionalizzazione, stabilizzazione, bilanci*. - « Rivista Italiana di Ragioneria », 30 giugno 1928, N. 6, pag. 239.

(32) Prof. BRUNO MALINVERNI: *Nuovi orizzonti amministrativi: il controllo budgetaire*. - « Rivista Italiana di Ragioneria », 31 dicembre 1931, N. 12, pag. 421.

pesare sulla bilancia della compravendita intercontinentale i loro minimi costi strappati alle maestranze mediante bassissimi salari.

Ora è facile comprendere la dura condizione in cui per una così decisiva concorrenza vengono a ritrovarsi quelle nazioni che, pur avendo impellente necessità di produrre e di vendere, preoccupate, d'altra parte, di conservare alle masse lavoratrici un tenore di vita umano e civile, rifuggono dall'avvantaggiarsi sui costi col ridurre ed immiserire senza freno i salari. In tali nazioni, quindi, s'impone ai produttori, come suprema necessità di vita, la ricerca di altri mezzi per giungere all'identica meta facendo cioè nel campo della produzione tutti i risparmi possibili di materiali, di tempo, di mano d'opera, e fornendo, nello stesso tempo, dei prodotti sempre più perfezionati. Al conseguimento di codeste finalità si presta mirabilmente, come dimostra l'esperienza già fatta in America, la procedura del budget, o preventivo controllato, in quanto esso richiede, per avvicinare la previsione alla verità, una serie di indagini laboriose intorno ai fatti ed ai fenomeni aziendali in tutta la loro vasta moltitudine e complessità, sostituendo all'amministrazione basata sull'intuito, sull'opportunismo, l'amministrazione ponderata, basata su elementi positivi, ossia l'amministrazione razionale. Il budget pertanto, rappresenta uno dei più importanti strumenti di razionalizzazione, di organizzazione scientifica delle imprese. L'introduzione, la pratica costante di esso, appaiono di supremo interesse per l'Italia. Nella lotta economica che oggi in tutto il mondo silenziosamente si combatte, la nostra industria e la nostra agricoltura sono attaccate (malgrado la difesa delle dogane) in casa propria, e su ogni fronte. Dovunque sia il segno della nostra espansione noi ci troviamo dinanzi ben attrezzata e più che mai minacciosa l'altrui volontà d'espansione. La sorte di questa lotta dipende per noi dalla qualità e dal costo dei nostri prodotti nei confronti con la qualità ed il costo dei prodotti stranieri, dall'organizzazione del nostro commercio interno ed estero nei confronti con l'organizzazione dell'esportazione mondiale. E' per questo che i nostri dottori in scienze economiche e commerciali e i ragionieri hanno dato cordialmente il loro benvenuto al budgetary control ravvisando in esso uno dei mezzi più efficaci e si sono di buon animo e con alacrità assunti l'alto ufficio di dare ad esso la maggiore possibile diffusione nel nostro paese.

L'applicazione del principio della razionalizzazione si va da noi estendendo altresì dal campo direttamente produttivo a quello indirettamente produttivo del lavoro amministrativo.

Si è, anche da noi, diffuso ormai su larga base l'uso razionale di mezzi materiali perfezionati nell'ambito dell'amministrazione aziendale per il fine di ottenere risparmio di tempo ed economia di spese generali, a parte il sicuro rendimento di esattezza e il vantaggio di rendere più estetica, più spedita, meno ingombrante, l'organizzazione e l'attrezzatura degli uffici amministrativi delle aziende.

Tutto ciò sempre in base al concetto di apportare del razio-cinio nello svolgimento del lavoro, analizzare le varie parti di esso, studiare di queste le concatenazioni, al fine di eliminare quelle comunque superflue od illogiche, e perfezionare invece le altre efficienti e produttive. Si hanno, perciò, negli uffici delle nostre aziende macchine di tutte le specie, per legare, per piegare, per tagliare, per copiare, per fare indirizzi, per registrare, per duplicare, per calcolare, per schedari, per funzioni di controllo, e sia a manovella come a motorino elettrico. E non tutte d'importazione straniera. Anzi il Rag. La Pegna di Milano ci ha dato varie macchine di sua invenzione con le quali è riuscito a registrare tutti i fatti amministrativi, ordinari e straordinari, con mezzo meccanico od elettrico, in maniera tale da escludere totalmente la volontà dell'operatore, ed anzi da portare il controllo della macchina sul lavoro stesso di costui. Ci duol di non poter descrivere, poichè il farlo ci porterebbe troppo per le lunghe, il funzionamento veramente geniale di tali macchine ed i felici risultati pratici che esse attuano. Così, pure un altro Ragioniere, il Vanzetti, anch'esso di Milano, ha recentemente presentato l'ultimo perfezionamento in fatto di schedari razionali. Egli ha ideato un mobile schedario a rullo, tale che le schede vengono sempre portate sul medesimo piano di lavoro, così da eliminare, con risparmio di tempo, movimenti inutili del corpo e del braccio, e da consentire di lavorare sempre seduti. Insomma anche nel campo dell'organizzazione amministrativa l'Italia segue il rigoglio delle nuove idee per cui tutto ciò che è vecchio e logoro si rinnova in forme imprevedute e meglio rispondenti al dinamismo incalzante dell'ora presente.

Oggi anche in Italia si è formata in tutti la convinzione che ove entrano i « cervelli d'acciaio » entra, con la civiltà, un importante fattore economico.

Si va, intanto, formando tutta una letteratura intorno all'argomento interessantissimo della « Razionalizzazione ». Segnaliamo fra le varie opere, come quella che ha riscosso unanimi consensi nel campo degli studi, il manuale dal titolo « L'organizzazione delle vendite » facente parte della Collana di monografie edita dalla Rivista Italiana di Ragioneria, dovuto a M. Lesti, uomo di grande valore.

Nel manuale suddetto il Lesti, sulla scorta della sua vasta competenza, e mettendo a profitto la larga conoscenza da lui acquistata della letteratura straniera, specialmente americana, sul tema, svolge i fondamenti e i principi generali di psicologia e di tecnica commerciale a cui deve uniformarsi, per riuscire efficace, una organizzazione di vendita. La pubblicazione del Lesti è stata giudicata un ottimo contributo per promuovere anche nel nostro Paese, fra coloro che si dedicano alle industrie ed ai commerci, un sempre maggiore interesse per lo studio obiettivo, analitico dei problemi che, nel loro complesso, costituiscono la tecnica della vendita, e nella più o meno adeguata e razionale soluzione dei quali è riposto in gran parte il segreto del successo di ogni impresa. L'opera del Lesti tende a rimuovere le

ultime resistenze che ancora oppone all'introduzione dei nuovi razionali e precisi metodi l'inveterata pratica di metodi empirici sostenuti dall'inerzia della tradizione e dall'ignoranza. Lo stesso autore ha trattato, in altri studi apparsi nelle ultime annate della « Rivista Italiana di Ragioneria », l'argomento della vendita. Interessantissimo fra tutti quello riportato a pag. 91 e seguenti dell'annata 1930 sotto il titolo « Nuove tendenze nell'organizzazione delle vendite ». In esso l'autore premette come la pratica abbia dimostrato che non è sempre conveniente andare di continuo in cerca di nuovi clienti, per il solo miraggio di una più alta cifra di affari ma che, invece, si possono avere risultati economici migliori selezionando la clientela. Tratta quindi, del così detto metodo della vendita selettiva, già introdotta negli Stati Uniti d'America, costituente uno dei più importanti e notevoli orientamenti di questi ultimi anni nel campo dell'organizzazione commerciale e rispondente alla necessità economica universalmente sentita di diminuire i costi di vendita; determina, infine, i criteri ai quali deve informarsi l'opera della selezione, implicante l'abbandono deliberato di tutta la parte non redditizia della clientela e la coltivazione intensiva dei clienti restanti, cioè di quelli che procurano utili alla ditta e con i quali perciò conviene sviluppare le relazioni d'affari. I risultati della selezione, osserva il Lesti, compensano largamente l'apparente sacrificio, e molte aziende adottando una tale politica hanno avuto utili di esercizio molto superiori alle annate precedenti pure avendo realizzato una cifra d'affari minore. Prescindendo dai molti articoli apparsi nelle varie riviste sul tema dei nuovi orientamenti di organizzazione scientifica nel campo delle industrie e dei commerci, alcuni dei quali già citati nel corso di questo capitolo, teniamo a porre in rilievo il pregevolissimo volume sotto il titolo « L'organizzazione scientifica del lavoro e la razionalizzazione (origini e contenuto) » pubblicato dal Dott. Teodoro D'Ippolito, uno dei più apprezzati cultori della nostra scienza in Italia (33). Esso porta un notevole contributo a questo genere di studi. Presenta il duplice pregio, da una parte di una persuasiva propaganda dei nuovi orientamenti, dall'altra di una precisa delimitazione dei vari ed affini campi di studio che interessano l'argomento. Il contenuto del volume è il seguente: « L'organizzazione scientifica del Taylor »; « Gli ulteriori sviluppi dell'organizzazione scientifica negli S. U. d'America »; « Le applicazioni della psicofisiologia nell'organizzazione del lavoro »; « La dottrina amministrativa del Fayol »; « Il movimento e la dottrina europea della razionalizzazione. Conclusione ».

Attiva quotidiana opera di divulgazione dei principi di organizzazione scientifica svolge l'autorevole Rivista « L'organizzazione scientifica del Lavoro » di Roma, diretta dagli On.li Mauro ed Olivetti dei quali, come abbiamo superior-

(33) IREA, Milano.

mente accennato, il primo è Presidente, il secondo Segretario, dell'Ente Nazionale per l'organizzazione scientifica. Nel campo degli studi di razionalizzazione degli uffici amministrativi delle aziende va principalmente segnalato un magnifico volume scritto dal Prof. Mario Fossati per uso delle nostre scuole industriali e vincitore di un concorso indetto nel 1926 dal Ministero dell'Economia Nazionale. Al maggiore incremento degli stessi studi dedica tutta la sua attività la bellissima Rivista « L'organizzazione scientifica contabile-amministrativa di Roma » fondata e diretta dal Rag. O. Cherubini, che ha incontrato grande successo. Ed infine il Rag. G. Mandillo con frequenti articoli che vengono pubblicati nella più volte ricordata « Rivista Italiana di Ragioneria » svolge da tempo una tenace ed intelligente campagna a favore di una sempre più vasta generalizzata introduzione dei mezzi meccanici negli uffici amministrativi delle aziende.

L'attesa risoluzione integrale del problema professionale, del quale ci siamo occupati nel precedente capitolo, avendo per necessario presupposto la riforma dell'ordinamento degli studi, porterà indubbiamente alla istituzione di quei nuovi corsi d'insegnamento speciali dei quali oggi si rileva la mancanza e che sono meglio adatti a portare ad una formazione intellettuale del Ragioniere adeguata all'enormemente accresciute esigenze della scienza. Ma nel frattempo i nostri Ragionieri nulla trascurano nel campo delle loro iniziative private per mettere i giovani professionisti, specialmente quelli diplomati dagli istituti tecnici, nelle condizioni più favorevoli per migliorare il loro patrimonio culturale. Abbiamo già accennato all'Istituto Superiore di Ragioneria di Milano. Esso fu creato nel 1919, a cura dell'Associazione dei Ragionieri Lombardi, nell'intento di completare la cultura del Ragioniere, ed oggi, passato in seguito allo scioglimento di tale Associazione alle dipendenze del Sindacato Lombardo Fascista dei Ragionieri, è intitolato al nome del Prof. Antonio Masetti che ne fu l'ideatore e ne tenne in vita la direzione. L'istituto ha il pregio altissimo di affrontare numerose questioni nuove di pura Ragioneria in un'armonia mirabile fra la dottrina degli insegnanti e la esperienza vissuta degli allievi (34). Presso il medesimo, oltre il corso professionale per la preparazione degli esami per la iscrizione nel collegio dei Ragionieri, si svolgono dei corsi speciali per il rilascio del diploma d'ispettore e direttore di aziende, nonchè un vero e proprio Corso Magistrale. Sono fra i vari insegnamenti che s'impartiscono nell'Istituto la Ragioneria bancaria, la Ragioneria delle Aziende pubbliche e di quelle industriali, la Ragioneria delle Cooperative, la Legislazione sociale, l'Economia sociale. Numerosi sono gli iscritti. Vi si tengono poi periodiche

(34) Prof. ALESSANDRO GROSSO: *La cultura del Ragioniere Professionista in Italia*. Relazione al 30° Congresso internazionale di Ragioneria. New York, 1929. - Rivista « Il Ragioniere Professionista », 1929, pag. 147.

conferenze su argomenti di maggiore attualità. Esiste, inoltre, a Milano, costituitosi fino dal dicembre 1929 col concorso dell'Università Bocconi, il « Centro di Cultura Cooperativa », istituzione che si propone di formare i dirigenti sindacali e che già al primo suo sorgere raccolse un numero di ben 250 iscritti, negli anni successivi sempre accresciutosi. A Genova fin dal 1930 è stato creato un « Laboratorio di Ragioneria e di Tecnica commerciale » sotto la direzione del Prof. D'Alvise. Esso ha soprattutto uno scopo immediato di elaborazioni pratiche di materiale ragioneristico e scientifico. A Torino esiste da qualche tempo l'Istituto Aziendale Italiano diretto dal Prof. Dott. Rag. Federico Paces. Esso si propone di contribuire al perfezionamento dei metodi di organizzazione e di gestione e dei procedimenti di rilevazione contabile-statistica delle aziende. Svolge, inoltre, un Corso di Ragioneria Industriale tenuto per corrispondenza ad alunni sparsi in tutta la Penisola tendente a diffondere i moderni sistemi contabili della Ragioneria industriale. Anche a Torino, ad iniziativa di detto Istituto Aziendale Italiano, è stato nel 1931 costituito un « Laboratorio Italiano di Ragionieri ». Analoga istituzione esiste a Milano ed è l'Istituto di ricerche economico-aziendali diretto dal Professor Zappa. Ed anche a Venezia esiste il « Laboratorio di Ragioneria » intitolato a Fabio Besta e diretto dalla stesso Prof. Zappa. Infine a Milano ed a Roma, presso i rispettivi Sindacati Fascisti Ragionieri, si è costituito nel 1930 un « Centro di Cultura » avente per iscopo di sempre più promuovere ed incoraggiare con tutti i mezzi e soprattutto con conferenze, il progresso degli studi di Ragioneria e di migliorare l'istruzione scientifica e professionale. Presso entrambi i circoli suddetti si è già svolto un ciclo notevole di conferenze fra cui importantissima, per la novità della materia e la persona del conferenziere, quella tenuta a Milano e letta in tedesco dal Prof. A. Ertel di Berlino su « Lo sviluppo della Revisione in Germania ». Ognuno dei suddetti Circoli ha una propria biblioteca ereditata dalla precedente associazione, ma aggiornata completamente, e dispone, inoltre, di un largo corredo di riviste. Essi, quindi, costituiscono centri particolarmente adatti di attività nel campo degli studi e di somma utilità pratica per l'incremento della cultura dei ragionieri liberi professionisti ed impiegati e dei praticanti; luoghi di richiamo per proficue discussioni e conversazioni su questioni scientifiche e professionali. In altre importanti sedi, dove non sia stato ancora costituito il circolo di cultura, si svolgono tuttavia annualmente a cura dei Sindacati Ragionieri cicli di conferenze e di lezioni allo stesso fine dell'incremento della cultura professionale e della scienza. Così a Torino si svolse nel 1931 un ciclo di lezioni della durata di tre mesi su varie materie professionali tenuto da valorosi insegnanti di istituti superiori e da ragionieri fra i più noti ed apprezzati. In una parola i nostri professionisti come sono convinti del loro buon diritto di ottenere la giusta valorizzazione del loro titolo professionale ed una maggiore e più efficace tutela legislativa dell'esercizio delle

loro funzioni, così sentono il dovere di elevare adeguatamente il loro grado di cultura. Si deve, anzi, riconoscere che nel momento attuale fra tutte le classi di professionisti è quella dei Ragionieri che in Italia dà le maggiori manifestazioni di una feconda attività di pensiero che non ha soltanto di mira la tutela degli interessi della classe, ma si estende altresì largamente nei domini della scienza a scrutarvi i nuovi orizzonti, le nuove verità che si affacciano e si impongono alla meditazione ed allo studio. Di che danno prova le numerose riviste di Ragioneria e materie affini che tuttora fioriscono in Italia. Abbiamo avuto già più volte occasione di citare nel corso di questa nostra trattazione la « Rivista Italiana di Ragioneria » di Roma, diretta dal Prof. Ugo Monetti e l'altra dal titolo « Il Ragioniere Professionista » edita a Torino. La prima, che ha già celebrato il suo primo venticinquennio di vita, è la più importante fra quelle che si occupano prevalentemente della trattazione dei problemi della scienza; l'altra, che ha assorbito la « Rivista di Amministrazione e di Ragioneria » già fondata nel 1880 dal Prof. Mondini e il « Monitore dei Ragionieri » fondato nel 1905 dall'On. Prof. G. Massa, nonché infine la « Rivista di Amministrazione e Finanza » fondata nel 1903 dal Prof. G. B. Valentini, è l'organo del Sindacato Nazionale Fascista dei Ragionieri, e si occupa principalmente di problemi professionali e della tutela degli interessi della classe. Ma vanno anche ricordate fra le principali, insieme con la rivista « L'organizzazione scientifica del lavoro » di Roma diretta dagli On.li Mauro ed Olivetti, e quella dal titolo « L'organizzazione scientifica contabile-amministrativa » anche essa di Roma, diretta dal Rag. O. Cherubini, le seguenti: 1° « Rivista di Diritto, Economia e Commercio », organo del Sindacato Nazionale Fascista Dottori in Scienze Economiche e Commerciali di Roma, diretta dal Dott. A. Morini. 2° « Il Giornale dei Ragionieri di Torino », diretto dal Prof. Rag. A. Casella. 3° « Il Monitore dei Ragionieri » di Milano, diretto da E. Miozzi. 4° « L'Economia Nazionale » di Milano, diretto dall'On. Gray. 5° « Rivista di Economia Aziendale » di Bologna, diretta dal Prof. Vincenzo Masi. 6° « La Società per Azioni » di Roma, diretta da G. Cimino. Tutto ciò senza tener conto delle altre minori sotto forma di Bollettini dei vari Sindacati Ragionieri regionali e delle molte riviste in materia di Banche, di Finanza, di Cooperazione, di Lavoro, di Assicurazioni, di Diritto corporativo e di altre materie più o meno aventi relazioni ed affinità con la Ragioneria e l'Economia.

Ai maestri, sommo fra i quali il Besta, che tanto contributo dettero con le loro magnifiche opere al potente risveglio degli studi italiani di Ragioneria durante la seconda metà del secolo XIX, ha fatto seguito una schiera nobilissima di scrittori, nella maggior parte ancora viventi che hanno tutti seguito l'esempio dei loro predecessori (35).

(35) Sono in questi ultimi anni mancati ai vivi il Mondini, il Massi, l'Alfieri, il Masetti.

Per opera di tutti codesti scrittori si sono venute sempre più allargando e precisando le basi della dottrina, si è gradatamente rinnovato l'indirizzo degli studi dando luogo ad un naturale orientamento verso una più completa concezione della gestione e dei fatti aziendali. Ciò è per noi Italiani tanto maggiore motivo di soddisfazione in quanto all'Esterò l'indagine teorica, fu, e continua ad essere generalmente tralasciata dandosi per la comune tendenza all'indirizzo pratico. (36). Onde non ci si potrà tacciare di eccesso di orgoglio se affermiamo che ancor oggi, traverso la luminosa ininterrotta tradizione secolare, la nostra Patria serba il primato nel campo degli studi teorici della Ragioneria, quel primato che le fu già segnato nel secolo XV dall'Opera dell'umile fraticello di Borgo S. Sepolcro, Luca Pacioli, del quale in segno di significativo e simpatico riconoscimento, l'odierna Rivista di Ragioneria di Londra « The Institute of Book-keepers journal » riproduce costantemente l'effigie nella propria copertina (37).

(36) A. CECCHERELLI: *L'indirizzo teorico negli studi di Ragioneria*. - Stabilimento Tipografico E. Arianì, Firenze, 1932.

(37) Ricaviamo questa notizia da « Il Ragioniere Professionista », 1930, N. C., pag. 146.

CONCLUSIONE

La crisi che nell'ora presente travaglia non soltanto il nostro Paese, ma il mondo intero, è crisi prevalentemente economica che ha origine, oltre che dalla cattiva distribuzione della ricchezza, fra l'altro, come abbiamo già accennato, dalla mancanza generale di fiducia. Gli uomini di quella mentalità inflazionistica che contrassegnò l'immediato periodo postbellico, e che dette vita ad un'attiva intraprendenza nella quale la moralità commerciale divenne un mito, furono causa con la loro incapacità, della rovina più o meno completa di troppe aziende o delle conseguenti perdite di risparmi accumulati con tanta fatica. Assistemmo, infatti, appena iniziatosi il periodo di depressione, ad un continuo precipitare d'imprese, più o meno grandi, talune apparentemente ciclopiche, ma nella realtà dai piedi di argilla, nelle forme più svariate: dissesti, liquidazioni, concordati giudiziali o meno, sequestri, ecc. Di qui, come naturale conseguenza, il determinarsi dello scetticismo, della diffidenza, quella depressione morale che integra ed aggrava la crisi economica con l'aumentata difficoltà del mercato monetario, col costringere la produzione, con l'attanagliare lo scambio, col limitare all'estremo il consumo. Secondo indagini compiute recentemente esistevano nel 1927 in Italia circa 46.000 aziende guidate da persone inette, impreparate e le quali avrebbero dovuto essere eliminate dalla legge economica. Gli è che mentre in tutti gli altri svariatissimi rami dell'umana attività si riconosce la necessità di una seria preparazione scientifica, nel campo delle imprese, invece, tutti si credono nati maestri; concepito l'affare tutte le preoccupazioni si concentrano nella ricerca dei mezzi con cui rapidamente lanciarlo nel mercato. Così, è come la nave che viene lanciata in alto mare senza il nocchiero e senza il necessario attrezzamento.

Anche negli Stati Uniti d'America, dove nel primo semestre del 1932 si ebbero 684 banche costrette a chiudere gli sportelli, si è potuto constatare che causa non ultima della loro caduta doveva ricercarsi nell'assoluta impreparazione e deficienza in materia economica e finanziaria.

La Rivista Finanziaria « Amerikan Bank » (38) nei suoi commenti aggiunge: « Non v'è alcuno che si attenterebbe di guidare una locomotiva senza essere un macchinista ferroviario, ma nessuno si perita di assumere la direzione di una Banca, ove gli venga offerta, anche se conosce appena le quattro operazioni d'aritmetica ». Altra causa dei dissesti si è riscontrata nella disorganizzazione amministrativa e contabile dell'azienda. Eppure non preoccuparsi dell'importanza di una

(38) Prof. G. BROGLIA: *Rilievi e considerazioni sulle principali cause dei dissesti*. - « Il Ragioniere Professionista », 1932, pag. 4.

rigorosa contabilità e di una saggia ed oculata organizzazione amministrativa vuol dire ignorare o misconoscere due tra i principali fattori del buon andamento dell'impresa. Parlando di contabilità intendiamo riferirci non già alla materiale registrazione dei fatti amministrativi, ma, invece, al controllo ed alla costruzione e disciplina delle operazioni di tutta la gestione aziendale. Ciò non significa pretendere che l'Amministratore di un'azienda, oltre all'abilità negli affari, debba avere una coltura enciclopedica profonda, anche nelle parti squisitamente tecniche di contabilità e di organizzazione amministrativa; ciò che andrebbe molto al di là della circoscritte possibilità umane. Si vuole, invece, che se all'amministratore manca la possibilità o la competenza di risolvere personalmente il problema assai importante dell'organizzazione dell'azienda, egli deve pur sempre avere il felice intuito nella scelta di intelligenti e capaci collaboratori che sappiano intenderlo e seguirlo nello svolgimento del suo programma aziendale ed essere in grado, in ogni momento, di illuminarlo sulle reali condizioni e possibilità dell'azienda.

Possiamo quindi chiudere il nostro lavoro affermando, con sicura convinzione, che ai Ragionieri è riservato, traverso l'attuale processo di assestamento e di selezione qualitativa di persone e di metodi, una parte assolutamente primaria nell'opera della nostra ricostruzione economica.

D'altra parte la stessa struttura dello Stato Corporativo italiano, in quanto cioè questo si assume nell'interesse dell'incremento della produzione nazionale, come prevalente funzione, il controllo economico estendendolo anche a tutte le aziende private, pertanto mette a profitto le singole competenze e le più sane energie individuali, designa nell'ora presente e per le necessità proprie di essa, la classe dei Ragionieri ai posti di comando e di maggior responsabilità nel campo dell'attività economica.

E i Ragionieri armati di sanissimi propositi, di più ricche cognizioni teoriche e pratiche, elevati a maggiore dignità in un nuovo ordinamento degli studi e del titolo professionale, sapranno, ne siamo certi, con i loro scritti e le loro opere, nel campo della Ragioneria, collaborare per la rinascita economica e per un più grande avvenire dell'Italia.

DISPOSIZIONI SULL'ESERCIZIO
DELLA
PROFESSIONE DI RAGIONIERE

Legge sull'esercizio della professione di ragioniere

15 luglio 1906 - N. 327.

(Pubblicata nella « Gazzetta Ufficiale » del 18 luglio 1906).

VITTORIO EMANUELE III
PER GRAZIA DI DIO E PER VOLONTÀ DELLA NAZIONE
RE D'ITALIA

Il Senato e la Camera dei deputati hanno approvato;
Noi abbiamo sanzionato e promulghiamo quanto segue:

ART. I

L'esercizio pubblico della professione di ragioniere spetta ai ragionieri regolarmente iscritti nei collegi, secondo le disposizioni della presente legge.

ART. 2

E' istituito un collegio di ragionieri in ogni provincia avente sede nel comune capoluogo e riparto per sezioni di circondario.

Per far parte del collegio è necessario:

a) essere cittadino italiano o appartenente alle provincie italiane non comprese nel territorio dello Stato ed avere il pieno godimento dei diritti civili;

b) non essere incorso in alcuna delle condanne di cui all'art. 28 della legge 8 giugno 1874 sull'esercizio della professione di avvocato e procuratore (1);

c) avere conseguito il diploma di ragioniere; oppure essere abilitato all'insegnamento della ragioneria negli istituti tecnici, o licenziato da una scuola superiore di commercio, sezione di ragioneria o di commercio; o essere stato abilitato all'esercizio della professione di ragioniere prima dell'attuale ordinamento scolastico e secondo le norme nel tempo vigenti;

(1) Art. 28 Legge 8 giugno 1874:

Art. 28. Il Consiglio dell'Ordine pronuncia la cancellazione dall'albo con deliberazione motivata d'ufficio ed anche, ove d'uopo, sull'eccitamento del Pubblico Ministero, nei casi d'incompatibilità, e quando l'avvocato sia stato condannato ad una pena maggiore del carcere od a quella dell'interdizione speciale dall'esercizio della professione.

Nel caso di condanna alla pena del carcere il Consiglio dell'Ordine, secondo la natura e la gravità delle circostanze, può far eseguire la cancellazione dall'albo o pronunziare la sospensione.

È pure sempre pronunziata la sospensione dell'avvocato contro del quale sia stato rilasciato mandato di cattura dalle autorità competenti; questa sospensione dura sino a tanto che il mandato di cattura sia revocato, o che sia eseguita la cancellazione dall'albo.

(A questo articolo corrisponde ora l'art. 25 della legge 25 marzo 1926, n. 453).

d) avere, dopo ottenuto il diploma, fatto pratica, presso un ragioniere collegiato, durante almeno due anni, ed aver superato un esame pratico;

e) avere la residenza abituale nella provincia al di cui albo si vuole essere iscritti.

ART. 3

I ragionieri iscritti in un collegio hanno facoltà di esercitare la professione davanti a tutte le autorità giudiziarie del Regno.

Essi non possono, senza giusto motivo, ricusare il proprio ministero per gli incarichi che loro sieno affidati dalle autorità giudiziarie per ragioni di tutela o di cura degli interdetti o inabilitati poveri e per qualsiasi altra forma di assistenza dei poveri.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

ART. 4

Saranno esonerati dall'obbligo della pratica coloro i quali, avendo uno dei titoli indicati alla lettera c, dell'art. 2, esercitano le funzioni di ragioniere all'attuazione della presente legge.

ART. 5

Possono essere iscritti nei collegi di ragionieri coloro che, pur essendo sforniti di alcuno fra i titoli di cui all'articolo 2, lettera c, provino di avere esercitato abitualmente per almeno dieci anni anteriori alla data della presente legge le funzioni di ragioniere.

Possono del pari essere iscritti nei collegi coloro che, trovandosi nelle condizioni di cui al comma precedente, abbiano esercitato le funzioni soltanto da cinque anni, purchè superino un esame pratico. Queste iscrizioni dovranno chiedersi entro un anno dalla data della promulgazione della presente legge.

ART. 6

Il Governo del Re è autorizzato a pubblicare il regolamento per l'esecuzione della presente legge e per la costituzione e l'azione dei collegi, prendendo a norma le disposizioni della legge 8 giugno 1874, sull'esercizio della professione di avvocato e procuratore per i poteri disciplinari, l'esazione dei contributi, la costituzione del consiglio di ogni collegio e la formazione dell'albo.

Il regolamento determinerà pure le norme per l'esame pratico.

Ordiniamo che la presente, munita del sigillo dello Stato, sia inserita nel raccolta ufficiale delle leggi e dei decreti del Regno d'Italia, mandando a chiunque spetti di osservarla e di farla osservare come legge dello Stato.

Data a Racconigi, addì 15 luglio 1906.

VITTORIO EMANUELE

Visto: *Il Guardasigilli*, GALLO.

Regolamento

COSTITUZIONE DEI COLLEGI E FORMAZIONE DELL'ALBO

ART. 1

In ogni provincia vi ha un Collegio di Ragionieri con sede nel comune capoluogo.

ART. 2

Ogni Collegio provvede alla formazione del proprio albo.

ART. 3

Quando gli iscritti nell'albo non raggiungano il numero di quindici, essi saranno iscritti nell'albo esistente presso altro Collegio vicino, che sarà determinato dalla Corte d'Appello territoriale.

ART. 4

L'albo comprenderà tutti coloro che faranno domanda di iscrizione e che giustificheranno di avere i requisiti prescritti dall'art. 2 della legge.

ART. 5

Nell'albo sarà indicato per ogni singolo iscritto il nome e cognome, la paternità, il domicilio, la data e la natura del titolo in base al quale fu fatta l'iscrizione.

ART. 6

Le domande di iscrizione nell'albo dovranno essere presentate alla presidenza del Collegio entro il mese di novembre, redatte in carta da bollo da cent. 60 e corredate dai documenti comprovanti i requisiti richiesti dalla legge.

ART. 7

Le deliberazioni in ordine alle domande di ammissione all'albo dovranno essere prese dal Consiglio del Collegio sopra relazione preventiva di un consigliere. Le deliberazioni dovranno essere motivate.

ART. 8

La deliberazione su ogni domanda, qualunque sia, sarà notificata all'interessato nel termine di giorni cinque, a mezzo di ufficiale giudiziario.

ART. 9

Nel caso che la domanda non fosse accolta, l'interessato avrà diritto di reclamo alla Corte d'Appello, la quale provvederà in camera di consiglio, udito il Pubblico Ministero. Il reclamo dovrà proporsi nel termine di giorni quindici dalla notifica.

ART. 10

Nella prima quindicina di dicembre di ogni anno, il Consiglio del Collegio provvederà alla revisione dell'albo, portandovi le varianti che fossero necessarie.

Nel caso di cancellazione dall'albo, se ne darà comunicazione agli interessati nel modo previsto dall'art. 8.

Gli interessati avranno diritto a reclamo nei modi e termini prescritti dall'art. 9.

ART. 11

Per la iscrizione nell'albo del Collegio sarà corrisposto il diritto di lire 10.

ART. 12

La presidenza del Consiglio notificherà al presidente della Corte d'Appello entro la seconda quindicina di dicembre l'albo rinnovato, colle indicazioni dei titoli in base ai quali vennero ammesse le nuove iscrizioni, e dei motivi delle cancellazioni.

Il presidente della Corte notificherà l'albo ed i titoli suddetti al Pubblico Ministero, il quale entro il termine di giorni dieci dovrà richiedere alla Corte la cancellazione delle iscrizioni ingiustificate, o contrarie alla legge, sentiti gli interessati, e salvo a questi il reclamo, da presentarsi nei modi e termini prescritti dall'art. 9.

ART. 13

Nessuna iscrizione nell'albo dei ragionieri potrà eseguirsi senza la giustificazione da parte del richiedente di aver pagata la tassa stabilita all'art. 30 della tariffa annessa alla legge sulle concessioni governative, mediante presentazione della quitanza del Ricevitore del registro, della quale il segretario del Consiglio prenderà nota in apposito registro.

Il segretario dovrà trasmettere all'Intendenza di finanza le deliberazioni relative alla iscrizione dell'albo dei ragionieri per la loro registrazione e consegna agli interessati.

ART. 14

L'albo stampato a spese del Collegio sarà affisso nelle sale di ingresso delle Corti, dei Tribunali, delle Preture e delle Camere di commercio. Dovrà pure essere rimesso al Ministero di Grazia e Giustizia e dei Culti, al Sindaco ove ha sede il Collegio, alla Prefettura ed alla Deputazione provinciale.

ART. 15

Non si può far parte che di un solo Collegio.

Il ragioniere iscritto in un albo può farsi iscrivere in un altro, rinunciando per iscritto all'iscrizione già esistente, la quale deve essere cancellata.

ART. 16

L'albo di ogni Collegio di provincia che comprende più Tribunali è ripartito in sezioni con una sezione per ogni Tribunale. La ripartizione sarà fatta con deliberazione del Collegio. Le sezioni non hanno alcuna facoltà o attribuzione.

ART. 17

Le Autorità giudiziarie, ove non sianvi ragioni in contrario, affideranno i vari incarichi in materia di ragioneria agli iscritti nei Collegi.

P R A T I C A

ART. 18

Il ragioniere che accetta nel suo ufficio un praticante, gli rilascerà nell'atto dell'ammissione un certificato da iscriversi, secondo l'ordine di presentazione, in un registro a matrice tenuto nella segreteria del Collegio, numerato e vidimato in ciascun foglio dal presidente del Consiglio. Tale iscrizione enuncerà il cognome, il nome, il luogo di nascita e la residenza del praticante, la data del diploma e il nome del ragioniere collegiato che spedi il certificato di ammissione alla pratica. Il doppio del foglio di iscrizione, staccato dal registro e firmato dal segretario, sarà rimesso al praticante. La durata della pratica si computerà dal giorno della iscrizione del certificato di cui sopra.

ART. 19

La pratica deve essere fatta senza interruzione. In caso di interruzione, l'aspirante che intendesse riprenderla, dovrà far constare presso il Consiglio del Collegio i motivi per cui l'ha interrotta.

Ed ove questi non siano riconosciuti giusti, non gli si terrà conto nel nuovo periodo di pratica di quella precedente, e gli sarà necessaria una nuova iscrizione.

ART. 20

Il praticante che passi da uno ad un altro ufficio di ragioneria, dovrà, entro un mese, farne dichiarazione alla segreteria del Consiglio, presentando il certificato di aver adempiuto ai doveri della pratica presso il ragioniere di cui lascia lo studio ed il certificato di accettazione del ragioniere presso il quale intende di continuare la pratica.

Entrambi questi certificati saranno vidimati dal presidente del Consiglio e conservati nella segreteria.

Del seguito cambiamento sarà fatta menzione nel registro dei praticanti.

ART. 21

L'esame pratico prescritto dalla lettera d) dell'art. 2 della legge, si terrà ordinariamente nel mese di novembre di ciascun anno.

Il presidente stabilisce i giorni nei quali avrà luogo l'esame. Gli aspiranti saranno avvisati con lettera dal segretario del Consiglio.

ART. 22

L'esame sarà verbale e scritto. Tanto le interrogazioni nell'esame orale quanto i temi per lo scritto riguarderanno materie d'indole professionale, e specialmente quelle indicate nel regio decreto 2 ottobre 1891, n. 622, per le funzioni speciali del ragioniere.

ART. 23

La Commissione esaminatrice è composta dal presidente del Collegio, di due membri nominati dal Consiglio, di un membro di nomina della Camera di commercio, e di un magistrato nominato dal presidente della Corte d'Appello.

DEI CONSIGLI DEI COLLEGI

ART. 24

In ciascun Collegio di Ragionieri esiste un Consiglio.

ART. 25

Il Consiglio sarà composto di cinque membri nei Collegi nei quali il numero dei ragionieri iscritti non superi i venti; di sette, dove il numero degli iscritti non sia maggiore di cinquanta; di undici dove non superi i cento; di quindici negli altri.

ART. 26

Al principio di ogni anno, i componenti del Consiglio saranno eletti dal Collegio in adunanza generale.

Tutti i ragionieri iscritti nell'albo che abbiano compiuti venticinque anni potranno essere eletti membri del Consiglio.

ART. 27

I membri del Consiglio durano in carica due anni. Però alla fine del primo anno cessano dal farne parte per estrazione a sorte sette consiglieri nei Consigli di quindici membri, cinque in quelli di undici, tre in quelli di sette, e due in quelli di cinque.

Nel successivo anno escono d'ufficio gli altri per anzianità. I membri uscenti sono rieleggibili.

ART. 28

Nel mese di gennaio di ogni anno, ed in giorno festivo, avrà luogo l'adunanza generale del Collegio per la elezione dei componenti il Consiglio.

La convocazione si farà con apposito avviso pubblico all'albo del Comune.

Sarà inoltre, per cura del segretario del Consiglio, partecipato a ciascun ragioniere iscritto nell'albo il giorno e l'ora della convocazione del Collegio. Questa partecipazione sarà data per la prima convocazione a cura del cancelliere del Tribunale.

ART. 29

Terrà la presidenza della adunanza generale del Collegio per la prima volta il ragioniere più anziano di età fra i presenti.

I due ragionieri più anziani di età, dopo il presidente, eserciteranno l'ufficio di scrutatori. Le funzioni di segretario saranno adempiute dal ragioniere più giovane fra i presenti.

Nelle adunanze generali successive, la presidenza, in mancanza del presidente del Consiglio del Collegio, sarà tenuta dal consigliere più anziano fra i presenti all'adunanza.

ART. 30

La elezione dei consiglieri del Collegio avrà luogo a maggioranza assoluta di voti, ed a scrutinio segreto per mezzo di schede contenenti il numero di nomi corrispondente a quello dei membri da eleggersi.

ART. 31

Un'ora almeno dopo terminato il primo appello, si procederà ad una seconda chiamata di quelli che non risposero alla prima, affinché diano il loro voto.

Eseguita questa operazione, il presidente dichiara chiusa la votazione.

ART. 32

Compiuto lo scrutinio dei voti, il risultato è immediatamente reso pubblico dal presidente, il quale farà poi bruciare le schede.

Non ottenendo alcuno la maggioranza assoluta dei voti nella prima adunanza generale, si procederà al ballottaggio fra coloro che avranno ottenuto maggior numero di voti.

Il ballottaggio avrà luogo o nella stessa adunanza, o in una seconda nel giorno festivo immediatamente successivo. A parità di voti, è preferito il più anziano di esercizio professionale, e fra gli eguali di anzianità, il maggiore di età.

ART. 33

Il Consiglio elegge nel proprio seno il presidente, il segretario e il tesoriere.

ART. 34

Il Consiglio del Collegio:

a) Veglia al mantenimento della disciplina fra i ragionieri, affinché il loro compito venga adempiuto con probità e delicatezza;

b) Invigila sulla condotta di coloro che attendono alla pratica, e, richiesto, rilascia i certificati di moralità e capacità;

c) Prende i provvedimenti disciplinari;

d) Si interpone, se richiesto, a risolvere le vertenze fra ragionieri e clienti, e fra ragionieri e ragionieri, per pagamento di tasse, restituzione di carte; e per qualsiasi altro oggetto concernente l'esercizio delle loro funzioni: ove l'accordo non riesca, dà, se richiesto, il suo parere;

e) determina la tassa colla quale gli iscritti devono contribuire alle spese del Collegio, salva l'approvazione dell'assemblea generale, in base anche al rendiconto presentato dal tesoriere. La tassa annuale non potrà eccedere le L. 20;

f) forma il preventivo delle spese dell'esercizio seguente.

ART. 35

Il presidente del Consiglio del Collegio ha la rappresentanza del Consiglio stesso, e lo presiede in tutte le riunioni; regola la disciplina del Consiglio; e tiene la corrispondenza colle pubbliche Autorità.

ART. 36

Il segretario riceve le domande di iscrizione nell'albo, da annotarsi nel registro come all'art. 18; stende le deliberazioni consigliari, eccetto quelle relative ai giudizi disciplinari che saranno compilate dai rispettivi relatori; e tiene quei registri che saranno prescritti dal Consiglio pel regolare andamento del servizio.

In mancanza del segretario, il consigliere meno anziano per età ne fa le veci.

Sono affidati al segretario l'archivio, la biblioteca, la corrispondenza, e tutti gli altri lavori occorrenti, compresa la spedizione ed autenticazione delle copie dei deliberati collegiati e consigliari.

ART. 37

Il tesoriere è custode responsabile dei fondi in denaro e degli altri titoli di valore di proprietà del Collegio; riscuote le tasse, paga i mandati spediti dal presidente e controfirmati dal segretario.

Deve tenere i seguenti registri:

- a) Registro a madre-figlia per le somme riscosse con quitanze;
- b) Registro di entrata e di uscita;
- c) Registro dei mandati di pagamento.

Qualunque spesa non compresa nel bilancio preventivo approvato, non può essere fatta che in seguito a deliberazione dell'assemblea generale.

ART. 38

Le deliberazioni del Consiglio saranno sottoscritte dal presidente e dal segretario. Quelle però relative a provvedimenti disciplinari, saranno sottoscritte da tutti i membri del Consiglio.

ART. 39

I Consigli dei Collegi provvederanno con regolamenti interni all'esercizio delle attribuzioni delle quali sono investiti, ai pareri richiesti dalle amministrazioni, alle pubbliche conferenze dei ragionieri, alla formazione di biblioteche professionali, ed a tutto quello che possa elevare la dignità e la cultura della classe.

DEI GIUDIZI DISCIPLINARI

ART. 40

Il Consiglio del Collegio è chiamato a reprimere d'ufficio, o sul reclamo delle parti interessate, o su richiesta del Pubblico Ministero, gli abusi e le mancanze che i ragionieri commettono nell'esercizio delle loro funzioni.

ART. 41

Se il giudizio disciplinare ha luogo sopra istanza di parte, è promosso mediante domanda in carta da bollo da cent. 60, sottoscritta dal reclamante. Se è promosso dal Pubblico Ministero, verrà rimesso al presidente del Collegio il reclamo motivato coi documenti che gli servono di base. Se è promosso d'ufficio da uno o più membri del Consiglio, basta che se ne faccia menzione nel verbale delle deliberazioni.

ART. 42

Il presidente verificherà sommariamente, e mediante le informazioni che stimerà opportuno di assumere, i fatti che formano l'oggetto dell'imputazione, udito l'incolpato; e sul rapporto del Presidente il Consiglio deciderà se vi sia luogo al giudizio disciplinare.

In caso affermativo, il presidente nominerà il relatore, e farà citare l'incolpato a mezzo d'ufficiale giudiziario a comparire dinanzi al Consiglio in un termine non minore di giorni 10 per essere sentito nelle sue discolpe e presentare i documenti che riterrà di suo interesse.

Nel giorno indicato si farà la discussione, nella quale, sentito il rapporto del relatore, e intesa la difesa personale dell'incolpato, il Consiglio prenderà la sua deliberazione, quando non stimi di ordinare maggiori indagini.

Non comparendo l'incolpato, e qualora non giustifichi un legittimo impedimento, si procederà senza la sua presenza.

ART. 43

Le pene disciplinari che il Consiglio può pronunciare contro i ragionieri iscritti nell'albo sono:

- a) L'avvertimento;
- b) la censura;
- c) la sospensione dall'esercizio della professione per un tempo non maggiore di sei mesi;
- d) la cancellazione dall'albo.

L'avvertimento consiste nel dimostrare al ragioniere la mancanza commessa e nell'esortarlo a non ricadervi. Esso è dato con lettera del presidente per incarico del Consiglio.

La censura è una dichiarazione formale della mancanza commessa e del biasimo incorso.

La censura, la sospensione e la cancellazione dall'albo, saranno intimare al ragioniere incolpato per mezzo di ufficiale giudiziario.

L'incolpato può impugnare la deliberazione con ricorso presentato in carta da bollo da L. 3,60 alla cancelleria della Corte d'Appello competente, nel termine di giorni quindici dalla notifica suddetta.

Il presidente della Corte ordina con suo decreto la comunicazione al Pubblico Ministero del ricorso e degli atti del giudizio; e nomina un consigliere per farne rapporto alla Corte in camera di consiglio nel giorno stabilito dal decreto medesimo.

L'incolpato ha diritto di essere inteso personalmente.

ART. 44

Il Consiglio pronuncia la cancellazione dall'albo con deliberazione motivata, o d'ufficio, od anche su richiesta del Pubblico Ministero, nei casi d'incompatibilità, o quando il ragioniere sia stato condannato alla pena della reclusione o della detenzione per più di cinque anni od a quella dell'interdizione speciale dall'esercizio della professione.

Nel caso di condanna alla reclusione o alla detenzione non superiore a cinque anni, il Consiglio, a norma delle circostanze, può fare eseguire la cancellazione dall'albo o pronunciare la sospensione; la quale sarà sempre pronunciata in caso di mandato di cattura e fino alla revoca di questo.

ART. 45

Il ragioniere che sia stato cancellato dall'albo, può esservi riammesso dal Consiglio nel caso che abbia ottenuta la riabilitazione, ovvero sieno decorsi tre anni dalla cancellazione dall'albo e dalla espiazione della pena.

La domanda dovrà essere corredata dalle prove giustificate.

ART. 46

Se le deliberazioni del Consiglio in materia disciplinare siano impugnate dal Pubblico Ministero, il reclamo motivato sarà notificato all'interessato ed al presidente del Consiglio, per mezzo di ufficiale giudiziario, nel termine di giorni quindici dalla notificazione fatta delle deliberazioni medesime al Pubblico Ministero.

La deliberazione della Corte sarà notificata alla parte per mezzo di ufficiale giudiziario, ed al Pubblico Ministero comunicata dal Cancelliere.

ADUNANZE GENERALI DEL COLLEGIO

ART. 47

Le adunanze generali del Collegio sono ordinarie e straordinarie.

ART. 48

L'adunanza ordinaria ha luogo nel mese di gennaio di ogni anno, all'oggetto:

- a) di procedere alla rinnovazione del Consiglio in conformità agli articoli 26 e seguenti:
- b) di discutere il conto presuntivo dell'anno corrente ed il conto consuntivo dell'anno precedente.

ART. 49

Le adunanze straordinarie hanno luogo ogni volta che il presidente od il Consiglio le reputi convenienti, per i giudizi disciplinari, e per deliberare intorno ad altri oggetti che interessino direttamente il Collegio.

Le adunanze straordinarie hanno pure luogo su istanza firmata da un decimo almeno degli iscritti nell'albo del Collegio.

ART. 50

Le adunanze generali non sono valide se non vi interviene almeno un terzo dei componenti il Collegio.

Occorrendo una seconda convocazione, l'adunanza è valida qualunque sia il numero degli intervenuti, purché in numero non minore dei componenti il Consiglio di cui al precedente articolo 25.

ART. 51

Le deliberazioni delle adunanze sono prese a maggioranza assoluta di voti. In caso di parità, il voto del presidente dell'adunanza sarà considerato per due voti.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

ART. 52

Per la prima volta dopo la pubblicazione del presente regolamento, entro tre mesi dalla pubblicazione stessa, l'albo dei ragionieri sarà formato dal Tribunale sedente nel capoluogo della provincia, e per le provincie di Caserta, Foggia e Porto Maurizio dai rispettivi Tribunali di S. Maria Capua Vetere, Lucera e Oneglia, in seguito a domande individuali.

Il Tribunale stesso vi farà registrare i nomi e cognomi dei ragionieri aventi diritto ad esercitare la professione giusta gli articoli 2 e 4 della legge, colle indicazioni di cui all'art. 5 del presente regolamento.

Il Tribunale provvederà anche ad ammettere nell'albo coloro che avranno dato la prova richiesta dalla prima parte dell'art. 5 della legge.

ART. 53

L'esame pratico di coloro che trovansi nelle condizioni indicate dal primo capoverso dell'art. 5 della legge, avrà luogo colle norme stabilite dall'art. 22 del presente regolamento e davanti la Commissione composta come all'art. 23.

Visto, d'ordine di Sua Maestà:

Il ministro di grazia, giustizia e dei culti, *Gallo*.

R. Decreto-Legge 28 Marzo 1929 - N. 552.

(Pubblicato nella « Gazzetta Ufficiale » n. 101 del 30 aprile 1929)

DISPOSIZIONI SULL'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE DI RAGIONIERE.

Vittorio Emanuele III per grazia di Dio e volontà della Nazione Re d'Italia

Vista la legge 15 luglio 1906, n. 327, e il regolamento approvato con R. decreto 9 dicembre 1906, n. 715; — visto l'art. 3, n. 2, della legge 31 gennaio 1926, n. 100; — ritenuta la necessità ed assoluta urgenza di emanare disposizioni sull'esercizio della professione di ragioniere; — udito il Consiglio dei Ministri; — sulla proposta del Ministro per la giustizia e gli affari di culto, di concerto con il Ministro per la pubblica istruzione; — abbiamo decretato e decretiamo:

ART. 1. - Gli incarichi in materia di ragioneria, di cui all'art. 17 del regolamento approvato con regio decreto 9 dicembre 1906, n. 715, sono i seguenti:

- a) la costituzione, trasformazione fusione e liquidazione di imprese sociali, quali società, associazioni, sindacati e simili enti;
- b) le funzioni di sindaci nelle società per azioni;
- c) le funzioni di curatore nelle procedure fallimentari, di commissario giudiziale nelle procedure di moratoria, di concordato preventivo e di piccolo fallimento, di curatore di beni d'interdetti, inabilitati, minori o assenti;
- d) i commissariati giudiziali per l'ispezione di libri di società per azioni;
- e) le liquidazioni di eredità in quanto importino l'esercizio di attività in materia di ragioneria;
- f) le divisioni di patrimoni e i piani di liquidazione nei giudizi di graduazione;
- g) i piani di contabilità per aziende private e pubbliche; riordinamento di contabilità;
- h) le perizie contabili e le revisioni dei conti;
- i) le liquidazioni di avarie marittime.

Le disposizioni del succitato art. 17 si applicano anche agli incarichi conferiti dalle pubbliche amministrazioni.

ART. 2. - La elencazione delle materie, di cui al precedente articolo, non pregiudica neppure ai fini del conferimento di incarichi giudiziari o amministrativi, quanto può formare oggetto dell'attività professionale di altre categorie di professionisti, a norma di leggi o di regolamenti.

ART. 3. - Coloro che, essendosi trovati al momento dell'entrata in vigore della legge 15 luglio 1906, n. 327, nelle condizioni previste dall'art. 5 della stessa legge, non avessero in tempo presentata domanda per la iscrizione nell'albo dei ragionieri, possono chiedere la detta iscrizione entro il termine perentorio di sei mesi dalla pubblicazione del presente decreto.

Gli interessati, nel termine sopraindicato, devono presentare le domande al collegio dei ragionieri o, in sua vece, alla commissione straordinaria, nei modi stabiliti dal regolamento approvato con regio decreto 9 dicembre 1906, numero 715.

Il Consiglio del Collegio, ovvero la Commissione straordinaria, decide sulle domande, osservate le disposizioni del predetto regolamento.

L'esame indicato nell'art. 5, comma secondo, della legge 15 luglio 1906, n. 327, ha luogo con le norme stabilite dell'art. 22 del regolamento sopra menzionato e davanti ad una commissione, composta di un magistrato, che la presiede, designato dal presidente del tribunale, di un membro del Consiglio del Collegio, ovvero della Commissione straordinaria, e di un componente del consiglio provinciale dell'economia.

ART. 4. - Il presente decreto sarà presentato al Parlamento per la conversione in legge e il ministro proponente è autorizzato a presentare il relativo disegno di legge.

R. Decreto 28 Marzo 1929 - N. 588.

(Pubblicato nella « Gazzetta Ufficiale » n. 101 del 30 aprile 1929)

REGOLAMENTO PER L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE IN MATERIA DI ECONOMIA E COMMERCIO

Visto il R. decreto legge 24 gennaio 1924, n. 103, contenente disposizioni per le classi professionali non regolate da precedenti disposizioni legislative;

Visto l'art. 23 della legge 3 aprile 1926 n. 563, ed il Regio decreto 1° luglio 1926, n. 1130;

Vista la legge 31 gennaio 1926, n. 100;

Udito il parere del Consiglio di Stato;

Sentito il Consiglio dei Ministri;

Sulla proposta del Guardasigilli, Ministro Segretario di Stato per la giustizia e gli affari di culto, di concerto con i Ministri per la pubblica istruzione, per l'economia nazionale e per le corporazioni;

Abbiamo decretato e decretiamo:

DISPOSIZIONI GENERALI

ART. 1. - Il titolo di dottore in economia e commercio spetta esclusivamente ai laureati degli istituti superiori in scienze economiche e commerciali, fatta eccezione dei laureati della sezione magistero per le lingue estere, e ai laureati dalle facoltà e scuole di scienze economiche, politiche e sociali nelle università del regno, iscritti in un albo di cui all'art. 5.

ART. 2. - La professione in materia di economia e commercio può essere esercitata cumulativamente con qualunque altra professione da chi abbia i requisiti stabiliti dalle leggi per l'esercizio delle medesime.

OGGETTO DELLA PROFESSIONE

ART. 3. - Sono di competenza degli esercenti la professione in materia di economia e commercio gli incarichi in materia di commercio, economia, finanza e amministrazione, e più specialmente di:

a) costituzione, trasformazione, fusione, scioglimento e liquidazione di imprese sociali, quali società, associazioni, sindacati e simili enti;

b) organizzazione amministrativa, economica e finanziaria di aziende pubbliche e private; inchieste e controlli;

c) direzione tecnica e amministrativa di aziende mercantili, bancarie, assicuratrici;

d) funzioni di sindaco nelle società per azioni;

e) funzioni di curatore nelle procedure fallimentari; di commissario giudiziale nelle procedure di moratoria, di concordato preventivo e di piccolo fallimento; di curatore di beni di interdetti, inabilitati, minori o assenti;

f) amministrazioni e liquidazioni di eredità in quanto importino l'esercizio di attività in materia di commercio;

g) perizie civili e penali in questioni economiche, commerciali, finanziarie e amministrative;

h) arbitramenti da compromessi in questioni economiche, commerciali, finanziarie e amministrative;

i) amministrazioni di aziende sotto sequestro;

l) regolamento e liquidazioni di avarie marittime;

m) commissariati giudiziari per l'ispezione di libri di società per azioni;

n) revisione di bilanci, accertamenti e valutazioni.

La elencazione che precede non pregiudica quanto può formare oggetto dell'attività professionale di altre categorie di professionisti a norma di leggi e di regolamenti.

ART. 4. - Gli incarichi, relativi alle materie professionali, di cui all'articolo precedente, sono conferiti dall'autorità giudiziaria o dalle pubbliche amministrazioni soltanto agli iscritti negli albi indicati nell'art. 5, salvo che l'autorità giudiziaria o amministrativa non reputi conveniente affidarli ad altre persone di competenza tecnica non iscritte negli albi medesimi.

Restano però salve le disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 3 e del secondo comma dell'art. 6.

ISTITUZIONE E ORDINAMENTO DEGLI ALBI PROFESSIONALI

ART. 5. - Nelle città, ove abbia sede un'associazione sindacale di dottori in scienze economiche e commerciali ovvero un'associazione sindacale di ragionieri, è istituito, presso il tribunale avente giurisdizione nella città sede dell'associazione, l'albo degli esercenti la professione in materia di economia e commercio.

L'albo comprende gli esercenti che abbiano la residenza nella circoscrizione dell'associazione sindacale di dottori in scienze economiche e commerciali o dell'associazione sindacale dei ragionieri.

Per essere iscritti nell'albo è necessario:

a) essere cittadino italiano o cittadino di uno Stato estero avente trattamento di reciprocità con l'Italia;

b) godere dei diritti civili e non aver riportato condanna alla reclusione o alla detenzione per tempo superiore ai cinque anni, salvo che sia intervenuta la riabilitazione a termini del codice di procedura penale;

c) avere conseguita la laurea in uno degli istituti indicati nell'art. 1, fatta eccezione per la laurea della sezione magistero per le lingue estere;

d) aver superato l'esame di Stato prescritto per l'abilitazione all'esercizio della professione di dottore in economia e commercio.

Fino a che non saranno emanate le disposizioni sull'esame di Stato, il requisito, di cui alla lettera d), è sostituito da quello di avere svolto, almeno per un biennio dopo la laurea, una pratica professionale, che dia affidamento per l'esercizio delle funzioni indicate nell'art. 3. Il termine è ridotto a un anno per gli ex-combattenti.

Il possesso del diploma rilasciato dalla regia scuola superiore di commercio di Venezia nella sezione magistrale di computisteria e ragioneria o di economia e diritto è equiparato, agli effetti della iscrizione, al titolo di studio menzionato nella lettera c).

ART. 6. - Possono inoltre essere iscritti nell'albo, purchè posseggano i requisiti di cui alla lettere a) e b) dell'articolo precedente, coloro che, muniti di diploma di ragioniere rilasciato da regi istituti tecnici o commerciali regi e pareggiati ovvero di uno degli altri titoli indicati nell'art. 2, lettera c), della legge 15 luglio 1906, n. 327, appartengano, all'entrata in vigore del presente regolamento, ad un collegio di ragionieri da almeno sei anni ed abbiano, durante questo periodo di tempo, effettivamente esercitato la professione. Il termine è ridotto a tre anni per gli ex-combattenti.

Coloro che, essendo sforniti del diploma di ragioniere o di un altro dei titoli suindicati, appartengono, al momento dell'entrata in vigore del presente regolamento, ad un collegio di ragionieri, rimangono esclusivamente iscritti nell'albo dei ragionieri; ma, per ciò che riguarda l'oggetto della loro attività professionale, sono parificati agli iscritti nell'albo degli esercenti la professione in materia di economia e commercio.

Possono inoltre essere iscritti nell'albo di cui all'art. 5 coloro che, alla entrata in vigore del presente regolamento, siano insegnanti titolari di computisteria, ragioneria, di tecnica commerciale, di istituzioni di commercio e pratica commerciale in un regio istituto d'istruzione superiore, ovvero, da almeno due anni, è ridotto alla metà per gli ex-combattenti.

Possono altresì essere iscritti nell'albo medesimo gli appartenenti ai territori annessi al regno con le leggi 26 settembre 1920, n. 1322, e 19 dicembre 1920, n. 1778, i quali siano muniti di uno dei titoli indicati nell'art. 3 del regio decreto 8 febbraio 1923, n. 279, abbiano, all'entrata in vigore del presente regolamento, sei anni di effettivo esercizio della professione di ragioniere e siano iscritti in un collegio di ragionieri.

La inclusione in un unico albo di dottori in economia e commercio e di ragionieri non importa alcuna modificazione sulla diversità del titolo aspettante agli appartenenti alle due categorie di professionisti, nè vieta alle stesse categorie di mantenere distinte le rispettive organizzazioni.

ART. 7. - Gli impiegati dello Stato e delle altre pubbliche amministrazioni, ai quali, secondo gli ordinamenti loro applicabili, sia vietato l'esercizio della libera professione, non possono essere iscritti nell'albo; ma, in quanto sia consentito, a norma degli ordinamenti medesimi,

il conferimento di speciali incarichi, questi potranno loro essere affidati, pure non essendo essi iscritti nell'albo.

Gli impiegati medesimi, ai quali sia invece consentito l'esercizio della professione, possono essere iscritti nell'albo; ma sono soggetti alla disciplina stabilita dal presente regolamento soltanto per ciò che concerne il libero esercizio della professione. In nessun caso la iscrizione nell'albo può costituire titolo per quanto concerne la loro carriera.

ART. 8. - Nessuno può essere iscritto contemporaneamente in più di un albo; ma è consentito il trasferimento da un albo all'altro, contemporaneamente alla cancellazione della iscrizione precedente.

In niun caso possono essere iscritti nell'albo, e, qualora vi siano iscritti, devono essere cancellati, coloro che abbiano svolto una pubblica attività in contraddizione con gli interessi della nazione.

ART. 9. - Le domande per l'iscrizione, che devono essere presentate al presidente del tribunale presso il quale è istituito l'albo, sono redatte in carta da bollo da lire 2 e accompagnate dai seguenti documenti:

- 1) atto di nascita;
- 2) certificato di residenza;
- 3) certificato generale del casellario giudiziale di data non anteriore di mesi tre alla presentazione della domanda;
- 4) certificato di cittadinanza italiana o certificato di cittadinanza dello Stato avente trattamento di reciprocità con l'Italia;
- 5) diploma o certificato di laurea o i documenti da cui risultino gli altri titoli e i requisiti richiesti per l'iscrizione dal presente regolamento.

Coloro che abbiano la residenza all'estero possono essere iscritti in un albo del regno, quando risulti, da attestazioni delle regie autorità diplomatiche, che essi esercitano una funzione di consulenza e di tutela degli interessi dei nostri nazionali, che si trovano all'estero.

ART. 10. - Una commissione, presieduta dal presidente del tribunale, o da un giudice da lui delegato, e composta di sei membri, quattro effettivi e due supplenti, verifica le domande e, ove concorrano tutti i requisiti richiesti, ordina l'iscrizione.

Per la nomina dei quattro membri effettivi e dei due membri supplenti della commissione, le locali associazioni sindacali dei dottori in scienze economiche e commerciali e dei ragionieri designeranno, ciascuna di esse, sei membri tra coloro che siano iscritti nell'albo, di cui all'art. 5. Le designazioni saranno trasmesse a mezzo del presidente del tribunale al ministro della giustizia, il quale nominerà, fra i designati, i sei componenti della commissione, di cui tre dottori in economia e commercio e tre ragionieri. I membri della commissione durano in carica tre anni; ma alla scadenza possono essere riconfermati.

I membri supplenti sostituiscono gli effettivi, in caso di assenza o di impedimento.

Le deliberazioni della commissione sono motivate; vengono prese a maggioranza di voti e, in caso di parità di voti prevale quello del presidente.

Esse sono comunicate, nel termine di dieci giorni, agli interessati e al procuratore del Re, nonchè alle locali associazioni sindacali dei dottori in scienze economiche e commerciali e dei ragionieri.

La comunicazione all'interessato, se contraria, sarà fatta a mezzo dell'ufficiale giudiziario. Tutte le altre comunicazioni sono fatte con lettera raccomandata, fermo rimanendo il disposto del comma terzo dell'art. 17.

ART. 11. - Contro le deliberazioni della commissione, in ordine alla iscrizione e alla cancellazione dall'albo, nonchè ai giudizi disciplinari, è dato ricorso, tanto all'interessato, quanto al procuratore del Re, ad una commissione centrale che ha sede presso il ministero della giustizia. Il ricorso deve essere presentato entro il termine di giorni trenta dalla comunicazione della deliberazione.

Nello stesso termine è concesso altresì ricorso ai direttori dei sindacati nazionali dei dottori in scienze economiche e commerciali e dei ragionieri, i quali possono delegare uno dei rispettivi membri a presentare e sostenere il ricorso medesimo.

Contro le decisioni della commissione centrale è ammesso ricorso alle sezioni unite della corte di cassazione del regno per incompetenza o eccesso di potere.

ART. 12. - La commissione centrale, indicata nell'articolo precedente, è nominata con decreto reale, sulla proposta del ministro per la giustizia, di concerto con i ministri per l'istruzione pubblica, per l'economia nazionale e per le corporazioni. Essa è composta, oltre che del presidente, di dieci membri; dei quali cinque sono scelti fra coloro che saranno designati dal sindacato nazionale fascista dei dottori in economia e commercio e dal sindacato nazionale fascista dei ragionieri. Ciascuno dei due sindacati designerà cinque membri, fra i quali saranno scelti i componenti della commissione centrale. I membri della commissione centrale durano in carica tre anni; ma alla scadenza possono essere confermati.

Il ministro per la giustizia provvede con suo decreto alla costituzione della segreteria della commissione centrale, la quale, con suo regolamento, approvato dal ministro per la giustizia, stabilirà le norme per il procedimento relativo ai ricorsi proposti innanzi ad essa.

La presentazione del ricorso, quando non sia fatto dal pubblico ministero, deve essere accompagnata dal versamento presso la segreteria della commissione centrale della somma di lire 100.

ART. 13. - L'albo deve contenere il nome e cognome degli iscritti, la loro residenza, il titolo in base al quale è fatta l'iscrizione, la data dell'iscrizione. L'albo, stampato a cura delle locali associazioni sindacali dei dottori in scienze economiche e commerciali e dei ragionieri, deve essere comunicato alla cancelleria della corte di appello e dei tribunali della circoscrizione a cui l'albo si riferisce, al pubblico ministero presso le autorità giudiziarie suddette, al consiglio dell'economia della circoscrizione medesima e alla segreteria della commissione centrale.

Agli uffici, a cui deve trasmettersi l'albo, a termine del precedente comma, sono comunicati altresì i provvedimenti individuali di iscrizione e cancellazione dall'albo, nonchè di sospensione dall'esercizio della professione.

ART. 14. - Entro il mese di febbraio di ogni anno la commissione, di cui all'art. 10, procede alla revisione dell'albo, apportandovi le modificazioni ed aggiunte che fossero necessarie. I provvedimenti adottati sono comunicati agli interessati, i quali hanno diritto di ricorso in conformità dell'articolo 11.

ART. 15. - L'albo sarà compilato secondo l'ordine di anzianità dell'iscrizione e porterà un indice alfabetico dei nomi col riferimento al numero di ordine di anzianità.

A parità di anzianità della iscrizione, chi sia stato iscritto in base ai titoli indicati nella lettera c) dell'art. 5 ha la precedenza sull'iscritto a norma dell'art. 6 e, fra gli iscritti in base agli stessi titoli, l'ordine di precedenza si determina dalla data in cui fu ottenuta la laurea indicata nella lettera c) del medesimo art. 5 o, quando si tratta di iscritti in base all'art. 6, dall'anzianità di iscrizione nel collegio dei ragionieri. In tutti questi casi, a parità di data, l'ordine di precedenza si determina dall'età.

ART. 16. - La cancellazione dall'albo, oltre che per motivi disciplinari, giusto l'articolo seguente, è pronunciata dalla commissione su domanda o in seguito a dimissioni dell'interessato, ovvero, d'ufficio o su richiesta del procuratore del Re, nei casi:

- a) di perdita della cittadinanza o del godimento dei diritti civili;
- b) di trasferimento dell'iscritto in un altro albo.

Contro la pronuncia della commissione è dato ricorso, a norma dell'articolo II.

ART. 17. - Le pene disciplinari che la commissione può applicare, per gli abusi e le mancanze che gli iscritti nell'albo abbiano commesso nell'esercizio della professione, sono:

- a) l'avvertimento;
- b) la censura;
- c) la sospensione dall'esercizio professionale per un tempo non maggiore di sei mesi;
- d) la cancellazione dall'albo.

L'avvertimento è dato con lettera raccomandata a firma del presidente della commissione.

La censura, la sospensione e la cancellazione sono notificate al colpevole per mezzo di ufficiale giudiziario.

La commissione deve comunicare all'associazione sindacale i provvedimenti disciplinari presi contro i professionisti, che facciano anche parte della detta associazione, e questa deve comunicare alla commissione i provvedimenti adottati contro coloro che siano anche iscritti nell'albo.

ART. 18. - L'istruttoria, che precede il giudizio disciplinare, può essere promossa dalla commissione su domanda di parte, o su richiesta del pubblico ministero, ovvero d'ufficio, in seguito a deliberazione della commissione, ad iniziativa di uno o più membri.

Il presidente della commissione, verificati sommariamente i fatti, raccoglie le opportune informazioni e, dopo di avere inteso l'inculpato, riferisce alla commissione, la quale decide se vi sia luogo a procedimento disciplinare.

In caso affermativo, il presidente nomina il relatore, fissa la data della seduta per la discussione e ne informa almeno dieci giorni prima l'inculpato, affinché possa presentare le sue giustificazioni sia personalmente, sia per mezzo di documenti.

Nel giorno fissato la commissione, sentiti il rapporto del relatore e la difesa dell'inculpato, adotta le proprie decisioni.

Ove l'inculpato non si presenti o non faccia pervenire documenti a sua discolpa, nè giustifichi un legittimo impedimento, si procede in sua assenza.

ART. 19. - Nel caso di condanna alla reclusione o alla detenzione, la commissione, a secondo delle circostanze, può eseguire la cancellazione o pronunciare la sospensione per durata non superiore a due mesi.

La sospensione ha sempre luogo ove sia stato rilasciato mandato di cattura e fino alla revoca.

Qualora si tratti di condanna che impedirebbe l'iscrizione, è sempre ordinata la cancellazione dall'albo.

ART. 20. - Colui che è stato cancellato dall'albo, può a sua richiesta, essere riammesso quando siano cessate le ragioni che hanno motivato la cancellazione.

Se la cancellazione è avvenuta a seguito di condanna penale, la domanda di nuova iscri-

zione non può essere fatta che quando siasi ottenuta la riabilitazione, giusto le norme del codice di procedura penale.

Se la cancellazione è avvenuta in seguito a giudizio disciplinare per causa diversa da quella indicata nel comma precedente, l'iscrizione può essere chiesta quando siano decorsi due anni dalla cancellazione dall'albo. Se la domanda non sia accolta, l'interessato può ricorrere a norma dell'articolo 11.

A chi sia iscritto nell'albo verrà assegnata l'anzianità derivante dalla prima iscrizione, dedotto il periodo di interruzione.

ART. 21. - Ogni iscritto, che cambi residenza, deve trasferire la propria iscrizione nell'albo che si riferisce alla circoscrizione in cui ha stabilito la sua nuova residenza, salva la disposizione del comma primo dell'art. 8. La commissione richiederà d'ufficio:

- 1) il certificato di cancellazione dall'albo precedente;
 - 2) i titoli presentati a corredo della domanda di iscrizione e l'indicazione della data primitiva di iscrizione e il fascicolo personale;
 - 3) la dichiarazione che nulla osta al trasferimento della iscrizione.
- Il trasferimento non interrompe il corso dell'anzianità d'iscrizione.

ART. 22. - Gli iscritti in un albo hanno il diritto di esercitare la professione in tutto il territorio del regno.

DISPOSIZIONI FINALI E TRANSITORIE

ART. 23. - Per la prima formazione dell'albo gli interessati, entro il termine di tre mesi dall'entrata in vigore del presente regolamento, presentano, nella cancelleria del tribunale, di cui all'art. 5, domanda di iscrizione redatta nel modo indicato nell'art. 9 del presente regolamento.

Il presidente del tribunale provvede quindi alla costituzione di una commissione straordinaria, presieduta da lui stesso o da un magistrato da lui delegato, e composta di sei membri scelti fra i più noti professionisti, di cui tre che posseggano una delle lauree indicate nell'art. 1 e tre ragionieri.

All'uopo le locali associazioni sindacali faranno, ciascuna per la rispettiva categoria, le opportune indicazioni al presidente del tribunale.

La commissione straordinaria prende in esame le domande e forma il primo albo nel quale tutti coloro, che abbiano presentata regolarmente la domanda nel termine indicato nel comma primo, si considerano iscritti nella stessa data agli effetti dell'art. 13.

ART. 24. - Formato il primo albo come è disposto nell'art. precedente, è nominata la commissione, di cui all'art. 10, che esercita tutte le attribuzioni ad essa deferite dal presente regolamento.

Quando il numero dei ragionieri iscritti nell'albo risulti non superiore a un quinto del numero complessivo dei professionisti inclusi nell'albo medesimo, la tenuta di questo e le attribuzioni che il presente regolamento affida alla commissione, di cui all'art. 10, saranno esercitate dall'associazione sindacale dei dottori in scienze economiche e commerciali, a mezzo di un comitato composto di cinque membri,

Fanno parte del comitato anche due membri supplenti.

I componenti del comitato sono nominati dal ministro per la giustizia e scelti fra coloro, che la competente associazione sindacale designerà in numero doppio.

Durano in carica due anni e, scaduto il biennio, possono essere confermati.

Il comitato elegge nel suo seno il presidente e il segretario; decide a maggioranza e, in caso di parità di voti, prevale quello del presidente.

Con la nomina del comitato, l'albo sarà trasferito presso la sede del sindacato.

ART. 25. - Il comitato è sottoposto alla vigilanza del ministro per la giustizia e gli affari di culto, il quale la esercita direttamente ovvero per il tramite dei procuratori generali presso le corti di appello e dei procuratori del Re. Egli sorveglia alla esatta osservanza delle norme legislative e regolamentari riguardanti la formazione e la tenuta dell'albo, l'uso del titolo ed, in generale, l'esercizio della professione.

Il ministro per la giustizia può, con suo decreto sciogliere il comitato, ove questo, chiamato alla osservanza degli obblighi ad esso imposti, persista nel violarli o nel non adempierli, ovvero per altri gravi motivi. In tal caso le attribuzioni del comitato sono esercitate dal presidente del tribunale o da un giudice da lui delegato, fino a che non si sia provveduto alla nomina di un nuovo comitato.

Eguale, nel caso di scioglimento del consiglio direttivo dell'associazione sindacale, il ministro per la giustizia ha facoltà di disporre, con suo decreto, che il comitato cessi di funzionare e che le sue attribuzioni siano esercitate dal presidente del tribunale.

Allorchè dovrà procedersi alla rinnovazione della nomina dei componenti la commissione centrale di cui all'art. 11, il ministro per la giustizia, tenuto conto del numero complessivo dei ragionieri in confronto di quello dei dottori in economia e commercio iscritti nei vari albi professionali, potrà disporre che le designazioni richieste dall'art. 12 siano fatte tutte dal solo sindacato nazionale dei dottori in scienze economiche e commerciali.

Ordiniamo, ecc. — Dato a San Rossore, addì 28 marzo 1929 Anno VII.

VITTORIO EMANUELE.

Mussolini — Rocco — Belluzzo — Martelli.

Visto — Il Guardasigilli: *Rocco.*

BIBLIOGRAFIA

- CAMPI Rag. VINCENZO: *Il Ragioniere* (Appunti storici). - Stamperia Reale, Roma, 1879.
- PLINIO BARIOLA: *Storia della Ragioneria Italiana*. Opera premiata al concorso bandito dalla Società Storica Lombarda per un lavoro sulla storia della Ragioneria Italiana. - Tipografia Ambrosiana (ora presso la suddetta Società Storica Lombarda), Milano, 1897.
- MASSA Rag. Prof. GIOVANNI: *Trattato completo di Ragioneria*. Opera in 12 volumi (nel 12° volume: *Storia della Ragioneria*, compilato dal Rag. Ernesto Luchini). - Casa Editrice Luigi Gelmetti (ora presso l'Amministrazione del «Monitore dei ragionieri»), Milano, 1905-1907.
- MARCHI FRANCESCO: I°) *I cinque contisti* (ovvero: La ingannevole teorica che viene insegnata negli Istituti Tecnici del Regno e fuori del Regno intorno al sistema della scrittura a partita doppia e nuovo saggio per l'applicazione di quel sistema). - Giachetti, Prato, 1867. — II°) *Le scuole Francesi e Italiane nell'insegnamento della contabilità*. - Giachetti, Prato, 1868.
- CERBONI GIUSEPPE: I°) *Primi saggi di Logismografia* presentati al II Congresso degli scienziati italiani a Roma. - «La Minerva», Firenze, 1873. — II°) *La Ragioneria Scientifica*. - Società Ed. D. Alighieri (Tipografia Nazionale di S. Bertero), Roma, 1894.
- GIOVANNI ROSSI: I°) *Nuove opere di ragioneria*. - Istituto Tipografico degli Artigiani, Reggio Emilia, 1907. — II°) *Trattato dell'unità teorica dei metodi di scrittura a partita doppia*. - Istituto Tipografico degli Artigiani, Reggio Emilia, 1895.
- BELLINI CLIROFANTE: *Il pensiero e l'opera di Giuseppe Cerboni*. Conferenza riportata nel «Trattato Elementare teorico pratico di Ragioneria» dello stesso autore. Opera premiata con medaglia d'argento al Grand Concours International de Comptabilité de Paris (1900). Edizione 3ª. - U. Hoepli, Milano, 1921.
- BESTA Prof. FABIO (del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia): *Ragioneria Generale*. Tre volumi. Ed. 2ª. - Casa Editrice Vallardi, Milano, 1916.
- D'ALVISE Prof. PIETRO (del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia): I°) *Conti unilaterali e plurilaterali ecc.* - Bertero, Roma, 1912. — II°) *Contabilità di Stato*. - Manuali Barbera, Firenze, 1912. — III°) *Lo sviluppo del pensiero logismologico italiano negli ultimi cento anni*. - «Rivista Italiana di Ragioneria di Roma», diretta dal Prof. Monetti, Via delle Isole N. 30, Anno 1932, N. 3.
- CECCHERELLI Prof. ALBERTO (del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Firenze): I°) *La Logismologia*. - Ed. Vallardi, Milano. — II°) *L'indirizzo teorico degli studi di Ragioneria*. - Stabilimento Tipografico E. Asiani, Firenze, 1922.
- G. COVA: *Conti differenziali nei diversi sistemi di scritture*. - Editore Vallardi, Milano, 1912.
- A. MASETTI: *Sulla teorica matematica del conto e dei metodi*. - Tipografia della «Rivista Italiana di Ragioneria» di Roma, diretta dal Prof. Monetti, Roma, 1902.

- ZAPPA Prof. GINO (del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Venezia): *Tendenze nuove negli studi di Ragioneria*. Discorso inaugurale nel suddetto Istituto Superiore dell'anno accademico 1926. - Società Anonima Istituto Editoriale Scientifico, Milano, 1927.
- ONIDA Prof. PIERO: *Elementi di Ragioneria commerciale svolti nel sistema dell'Economia aziendale*. - Istituto Editoriale Scientifico, Milano, 1927.
- ALFIERI Prof. VITTORIO (del R. Istituto Superiore di scienze economiche e commerciali di Roma): *A proposito di nuovi studi di Ragioneria*. - « Rivista Ist. di Rag. », A. 1928, N. 6.
- COLOMBO Prof. PIERO: I°) *Gino Zappa e la Ragioneria Moderna*. - « Rivista It. di Ragioneria », Anno 1928, N. 6. — II°) *Razionalizzazione; stabilizzazione; bilanci*. - « Rivista Italiana di Ragioneria », Anno 1928, N. 6. — Dal lavoro in corso di preparazione: *Notazioni sulla crisi mondiale*. Pagine estratto: *Il capitale, il risparmio, l'interesse*. - Su Rivista « Il ragioniere professionista », Torino, Via Arsenale N. 29, Anno 1932, N. 3 e 4.
- GRIMALDI Dott. G.: *La ragioneria e l'economia aziendale negli odierni studi*. - « Rivista di Ragioneria Italiana », Anno 1929, N. 3 e 4.
- MASI Prof. VINCENZO: *Il mio punto di vista in economia aziendale*. - « Rivista di Ragioneria Italiana », Anno 1929, N. 2.
- CASTAGNI CUPPARI Prof. GUGLIELMO: *Dal controllo economico di Fabio Besta all'odierno controllo di Stato*. - Tipografia Sociale del « Beato Giordano », Pisa, 1931.
- D'ADDEDA AVV. Prof. GIUSEPPE: *Le Società fiduciarie*. - Unione Tipografica Editrice Torinese.
- SEGHER Dott. BRUNO: *Le società fiduciarie in Germania*. - « Rivista delle Società Commerciali di Milano », 30 Settembre 1920.
- ANGELI DINO: *Istituti fiduciari e di revisione*. - « Rivista Italiana di Ragioneria » di Roma, Anno 1927, N. 4.
- ZOTTI Prof. Rag. PASQUALE: *Razionalizzazione*. - Rivista « Il Ragioniere Professionista », Anno 1929, N. 7 e 8.
- MALINVERNI Prof. BRUNO: *Nuovi orizzonti amministrativi: il controllo budgétaire*. - « Rivista Italiana di Ragioneria », Anno 1931, N. 12.
- D'IPPOLITO Dott. TEODORO: *L'organizzazione scientifica del lavoro e la razionalizzazione*. (Origini e contenuto). - I.R.E.A., Milano, 1931.
- M. LESTI: I°) *L'organizzazione delle vendite*. - Nella Collana di monografie, edita dalla « Rivista Italiana di Ragioneria » diretta dal Prof. Monetti, 1929. — II°) *Nuove tendenze nell'organizzazione delle vendite*. - « Rivista Italiana di Ragioneria » di Roma, Anno 1930, pag. 91 e seg.
- GROSSO Prof. A.: I°) *La cultura del Ragioniere Professionista in Italia*. Relazione al III Congresso Internazionale di Ragioneria di New York del 1929. - Rivista « Il Ragioniere Professionista », Anno 1929, pag. 147. — II°) *Esclusività professionale*. - Rivista « Il Ragioniere Professionista », Anno 1932, N. 8.

- BAIOZZI Rag. FRANCESCO (Relatore) e SCOTONI Dott. VITTORIO (Estensore): *Tutela del titolo e della professione di Ragioniere*. Relazione al primo Congresso Regionale del Sindacato Ragionieri Professionisti della Venezia Tridentina, tenutosi a Riva del Garda nell'ottobre 1931. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 2.
- COSTANZI Rag. STEFANO: *Per la esclusività delle funzioni del Ragioniere Professionista*. Relazione presentata al Congresso di cui sopra. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 3.
- MASSERANO Dott. Rag. LORENZO: *La crisi, in risparmio e gli uomini nuovi*. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 9.
- TELESIO Prof. Dott. Rag. FRANCESCO: *Per l'inquadramento sindacale delle professioni di Dottore Commercialista e Ragioniere*. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 9.
- BROIA Prof. GIUSEPPE: *Rilievi e considerazioni sulle principali cause dei dissesti*. Discorso inaugurale dell'anno accademico nel R. Istituto Sup. di scienze economiche e commerciali di Torino, tenuto il 16 Novembre 1931. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 1 e 2.
- PAVIA AVV. OTTAVIO: *Le nuove disposizioni in materia di Società commerciali*. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 3.
- BOTTINI Prof. Rag. PIETRO: *L'opera del Ragioniere libero professionista nell'ordinamento corporativo fascista*. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 8.
- RIVA Dott. RICCARDO: *Commercialisti e Ragionieri*. - Rivista «Il Ragioniere Professionista», Anno 1932, N. 9.
- CHIANALE Prof. D'ANGELO (del R. Ist. Sup. di Commercio di Torino): *Saggio su alcuni problemi di Ragioneria*. - Libreria Scientifica Grappichelli, Torino, 1931.
- CANGEMI Prof. LELLO: *La contabilità di Stato come scienza dell'amministrazione finanziaria*. Prolusione al Corso di Stato presso la Facoltà di scienze politiche della R. Università di Perugia. - «Rivista Italiana di Ragioneria» di Roma del Prof. Monetti, A. 1930, p. 259.

